



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10725.0000825/2002-82
Recurso nº : 137.820 e *EX OFFICIO*
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex(s): 1999
Recorrentes : 2ª TURMA/RJ-RIO DE JANEIRO/RJ I e R.G. MAIA DISTRIBUIDORA LTDA.
Sessão de : 26 de janeiro de 2005
Acórdão nº : 103-21.821

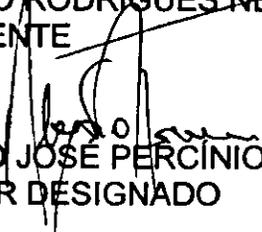
LUCRO ARBITRADO. A omissão de mais de 80% das operações de compras e vendas da pessoa jurídica revela uma escrita contábil imprestável para respaldar a apuração do IRPJ e da CSLL com base no lucro real. Tal condição enseja a tributação pelo regime do lucro arbitrado.

OMISSÃO DE RECEITAS. INCIDÊNCIA DE PIS E COFINS – A receita omitida será considerada na determinação da base de cálculo no lançamento de ofício para exigência de PIS e COFINS, nos termos do art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela 2ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO NO RIO DE JANEIRO/RJ I e R. G. MAIA DISTRIBUIDORA LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso *ex officio*, vencidos os Conselheiros Maurício Prado de Almeida (Relator) e Nilton Pêss que deram provimento e por unanimidade de votos NEGAR provimento ao recurso voluntário, designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Aloysio José Percínio da Silva, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 12 AGO 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, EDISON ANTONIO COSTA BRITTO GARCIA (Suplente Convocado), PAULO JACINTO DO NASCIMENTO e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.

137.820*MSR*08/08/05



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10725.0000825/2002-82
Acórdão nº : 103-21.821

Recurso nº : 137.820 e *EX OFFICIO*
Recorrentes : 2ª TURMA DRJ-RIO DE JANEIRO/RJI e R.G. MAIA DISTRIBUIDORA LTDA

RELATÓRIO

O LANÇAMENTO DE OFÍCIO

Em procedimento fiscal contra a empresa R. G. MAIA DISTRIBUIDORA LTDA., com sede em São Fidélis – RJ, foram lavrados, em 11/06/2002, autos de infração referentes a:

a) Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, fls. 667/675, no valor total de R\$ 7.807.108,90;

b) Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, fls. 676/683, no valor total de R\$ 206.520,29;

c) Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, fls. 684/691, no valor total de R\$ 635.447,56; e

d) Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL, fls. 692/698, no valor total de R\$ 2.517.109,61.

Os referidos valores incluem além de IRPJ, PIS, COFINS e CSLL, multa de ofício de 75% e juros calculados até 31/05/2002.

O lançamento de ofício correspondente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ foi efetuado, conforme descrição dos fatos do Auto de Infração de fls. 668/669, tendo em vista que foram apuradas infrações tipificadas como omissão de receitas caracterizada por pagamentos efetuados pela autuada à Companhia Cervejaria Brahma, no período de janeiro a dezembro de 1998 e não escriturados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10725.0000825/2002-82
Acórdão nº : 103-21.821

Os demais lançamentos de ofício, relativos às Contribuições PIS, COFINS e CSLL, conforme descrição dos fatos do Auto de Infração de fls. 677/679(PIS), 685/687(COFINS) e 693/695(CSLL), foram realizados em decorrência da fiscalização do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, na qual as referidas infrações tipificadas como omissão de receitas ocasionaram insuficiência na determinação da base de cálculo destas contribuições.

A IMPUGNAÇÃO E O JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Inconformada com as referidas exigências, a autuada apresentou, tempestivamente, a Impugnação e documentos de fls. 807/841.

Com a impugnação tempestiva, instaurou-se o litígio, o qual foi julgado em primeira instância pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro - I/RJ, que prolatou o Acórdão de fls. 761/778, cuja ementa dispõe:

“NULIDADE - INOCORRÊNCIA - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - A prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal feita antes do término do prazo de validade, a despeito da ciência ao interessado ter sido a *posteriori*, não causa a nulidade do lançamento.

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ementa: ESCRITURAÇÃO INCOMPLETA. OMISSÃO DE COMPRA E DE RECEITA. CASO DE ARBITRAMENTO - A escrituração contábil é o meio material concreto de conferir-se o resultado operacional da pessoa jurídica. Se esta, quando inicia a fiscalização, não a mantém na forma da legislação de regência, seja porque não escriturou as operações mercantis efetuadas no ano-base, seja porque a fez insuficientemente e, mesmo após haver-lhe sido concedido prazo para atualizá-la, não consegue pô-la em ordem, cabível se torna o arbitramento do lucro feito com base na receita bruta conhecida.

Outros Tributos ou Contribuições

Ementa: TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - Pela relação de causa e efeito, é de se estender ao lançamento decorrente da decisão prolatada em relação à exigência principal.

Outros Tributos ou Contribuições



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10725.0000825/2002-82
Acórdão nº : 103-21.821

Ementa: PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL. CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL. OMISSÃO DE RECEITA. BASE DE CÁLCULO - Verificada a omissão, o valor da receita omitida será considerado na determinação das contribuições sociais, não havendo previsão legal para dedução de custo de compras em suas bases de cálculo.

Lançamento Procedente em Parte.”

As considerações que fundamentaram as conclusões do aludido Acórdão são, em resumo, as seguintes:

“A impugnação é tempestiva, visto ter sido apresentada em 18/07/2002 e as ciências dos autos de infração terem ocorrido em 20/06/2002. Além disto, estão reunidos os demais requisitos de admissibilidade, portanto dela conheço.

DA PRELIMINAR

Argúi, o interessado, a nulidade do lançamento por entender que existe vício na prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF. Ou seja, o MPF-F que inicialmente estabeleceu a data de 13 de julho de 2001 para conclusão da ação fiscal teria sido prorrogado intempestivamente com 21 dias de atraso.

De plano, cabe destacar que o lançamento tributário é ato jurídico indelegável, privativo da autoridade administrativa, vinculado e obrigatório, conforme dispõe o art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN).

Para que se alcance a materialização do crédito tributário, no caso a lavratura do auto de infração, uma série de atos administrativos processuais são praticados. A autoridade administrativa, ainda que detenha competência atribuída por lei para formalizar o crédito tributário, sujeita-se às normas processuais, salientando-se entre elas as que regulam a atividade de fiscalização.

Destaca-se o teor do art. 196 do CTN que assim determina :

“Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10725.0000825/2002-82
Acórdão nº : 103-21.821

Verifica-se que não só em obediência ao disposto no art. 173 do CTN (decadência), mas também em face de a segurança jurídica, deve haver prazo para a conclusão do procedimento de fiscalização.

Visando a normatização de regras de procedimento de fiscalização que antes eram definidas apenas internamente (Ficha Multifuncional – FM), a Secretaria da Receita Federal, por intermédio da Portaria SRF nº 1.265, de 22/11/1999, instituiu o denominado Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, que é a ordem emitida pela administração, imprescindível para se instaurar qualquer procedimento de fiscalização.

Conforme se verifica nos autos, a fiscalização obedeceu rigorosamente à legislação em regência. Ou seja, o MPF-F nº 0710400 2001 00023 foi emitido em 15/03/2001, com prazo de validade até 13/07/2001 (art.12 da Portaria SRF 1.265/99), pelo Delegado da Receita Federal de Campos dos Goitacazes, autoridade competente conforme estabelece o art. 6º, inciso III, da mesma Portaria. Em observância ao disposto no art. 4º da aludida Portaria, foi dada ciência ao interessado, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235/1972, no caso por via postal.

Ainda, de acordo com o art. 13 e parágrafo único da referida Portaria, a prorrogação do prazo de validade do MPF foi formalizada mediante a emissão dos diversos MPF-C, juntados às fls. 03/10.

Exatamente em relação à emissão dos MPF de prorrogação de prazo que reside a inconformidade do interessado, que aduz terem sido intempestivos. Inclusive, põe em dúvida a data aposta em cada um deles como sendo de sua emissão, pois a ciência dos mesmos, por via postal, ocorreu em datas bem posteriores.

Primeiramente, há menos que existam provas cabais em contrário, não há que se questionar a veracidade das datas de emissões constantes dos MPF expedidos pelo Delegado da Receita Federal de Campos dos Goitacazes. Até porque, a despeito de a Portaria SRF nº 1.265 determinar a emissão de MPF para consignar a prorrogação do procedimento fiscal, ela mantém-se silente quanto à forma ou prazo para que se dê ciência ao interessado. Logo, não haveria qualquer intenção de *"tentar burlar o decurso de prazo da ação fiscal"*, como afirmou o interessado.

Ademais, com a edição da Portaria SRF nº 3.007, de 26/11/2001, que formalmente revogou, sem interrupção de sua força normativa, a partir de 1º de janeiro de 2002, a Portaria SRF nº 1.265, verifica-se que a prorrogação do prazo se faz por intermédio de registro eletrônico, cuja informação está disponível na *internet*, devendo ser entregue ao interessado, quando do primeiro ato de ofício praticado junto o mesmo, o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10725.0000825/2002-82
Acórdão nº : 103-21.821

Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, reproduzindo as informações constantes na *internet*, conforme preceitua o art. 13.

Ou seja, a permissão da autoridade competente para que haja a continuidade do procedimento fiscal é comprovada por registro eletrônico, sendo que somente no primeiro ato de ofício praticado é que a cópia do MPF-C deve ser entregue ao interessado.

Como se vê, não há qualquer comprometimento aos trabalhos de fiscalização o fato de o interessado receber fisicamente prova da autorização da prorrogação dos mesmos em data posterior ao prazo de validade inicial, já que eletronicamente a qualquer hora teria acesso a informação, para tanto bastava acessar a *internet* e utilizar-se do código do procedimento fiscal – no caso o de nº 09315864 (fls.01) -, para que tomasse ciência do fato.

Outrossim, não se pode esquecer que iniciada a ação fiscal em 25/04/2001 (fls. 28/29), o interessado solicitou, em 18/06/2001, às fls. 36, prorrogação de prazo de 6(seis) meses para a apresentação de sua escrita contábil, em atraso desde 1997, pelos motivos ali expostos, sendo-lhe concedido, na mesma data, o prazo de 4 (quatro) meses para a sua exibição (fls. 46), o que somente foi feito em 29/11/2001 (fls. 187).

Portanto, no período de 18/06/2001 a 29/11/2001 todas as prorrogações efetuadas visaram tão-somente não permitir a extinção do MPF pelo decurso de prazo (art. 15), posto que a pedido do próprio interessado a fiscalização encontrava-se paralisada a espera da regularização de sua escrita contábil. Assim, os primeiros atos de ofício após cada prorrogação de prazo do período destacado foram, na verdade, o encaminhamento por via postal de cópias dos MPF-C emitidos.

A despeito de o interessado alegar que não lhe foi fornecido o demonstrativo de emissão e prorrogação dos MPF, considero que tal fato não lhe causou qualquer preterição de seu direito de defesa. Como já foi dito anteriormente, as informações estavam disponíveis na *internet*, com possibilidade de serem acessadas a qualquer hora.

O demonstrativo que supostamente não lhe foi entregue contém as mesmas informações constantes dos MPF recebidos por via postal e, até a presente data, pode ser obtido via *internet*, conforme constatei em recente consulta efetuada ao *site* da Secretaria da Receita Federal. Cópia do demonstrativo juntado às fls. 11/12, onde constam listados todos os MPF emitidos até o encerramento da ação fiscal, com os respectivos prazos de validade de prorrogação dos mesmos, ainda está disponível no *site* para consulta.

Diante do acima exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10725.0000825/2002-82
Acórdão nº : 103-21.821

DO MÉRITO

Conforme consta nos autos, a atividade principal do interessado é o comércio atacadista de bebidas. Seu fornecedor exclusivo, a Companhia Cervejaria Brahma, em resposta à intimação nº 250/2001, de fls. 33, por intermédio do qual lhe foram solicitadas as cópias de notas fiscais faturadas ao interessado, no ano-calendário de 1998, tendo em vista a impossibilidade de enviar as cópias xerográficas, devido ao grande volume de vendas (aproximadamente 2.160 notas), forneceu o arquivo magnético de onde foi extraída a relação dos valores faturados, juntada às fls. 49/97, no total de **R\$ 15.937.995,79**. A propósito, solicitou a dispensa momentânea de apresentação de comprovantes da entrega das mercadorias e dos pagamentos, armazenados em aproximadamente 220 caixas.

Uma vez que o interessado apenas escriturou no Livro de Registro de Entradas, às fls. 216/278, a título de compras para comercialização, o montante de **R\$ 3.024.723,92** (fls. 665), por intermédio do termo de intimação nº 063/2002, às fls. 279, ele foi instado a justificar a falta de escrituração de todas as notas fiscais emitidas pelo fornecedor, como também a apresentar cópias das referidas notas (termo de intimação nº 079/2002, às fls. 283).

Em resposta, na figura de seu representante legal, o sr. Ronaldo Garcia Maia, alegou, às fls. 517, que do total das notas fiscais constantes no relatório da Cia. Cervejaria Brahma, no valor de R\$ 15.940.645,79:

- a) identificou e escriturou no livro Registro de Entrada notas fiscais no valor de R\$ 3.542.465,19;
- b) identificou mas **não** registrou notas fiscais no valor de R\$ 11.585.365,03; e
- c) **não** identificou ou encontrou notas fiscais no valor de R\$ 812.815,57.

Posteriormente, foi intimado a apresentar cópia das notas fiscais que não foram registradas (R\$ 11.585.365,03), conforme termo nº 207/2002, às fls.558. Em consequência, diversas notas fiscais foram trazidas à colação, e deram origem ao anexo II (três volumes).

Analisando toda a documentação apresentada, a fiscalização concluiu que:

- 1) confrontando o total de notas fiscais informado no relatório do fornecedor (R\$ 15.937.995,79) com as que foram registradas nos livros fiscais do interessado (R\$ 3.024.723,92), apura-se omissão de compra no valor de R\$ 12.913.271,87;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10725.0000825/2002-82
Acórdão nº : 103-21.821

2) o balanço patrimonial do ano-calendário de 1998 revela que todo o estoque adquirido em 1998 foi vendido no próprio ano, e como a conta Clientes não apresenta saldo, significa que as vendas foram à vista ou todas recebidas até o encerramento do período. Conforme livro Razão e DIPJ/1999, a receita de vendas no período seria de apenas R\$ 3.647.276,04;

3) também não há indicação de compras a prazo, logo os pagamentos foram todos realizados no ano-calendário. A partir do extrato bancário fornecido pelo próprio interessado das contas bancárias nº 3.106-2 e 2.106-7, ambas do Banco do Brasil, e identificadas como sendo utilizadas para a quitação das faturas do fornecedor, constatou-se movimentação financeira referente aos pagamentos realizados na cifra de R\$ 13.350.928,86 (fls.706/711), bem próximo do valor informado pelo fornecedor;

4) não há qualquer indicação de empréstimos ou financiamentos, revelando que ele possuía fluxo de caixa suficiente à sua disposição;

5) levantada a capacidade financeira para realizar tais pagamentos, o fato de a escrituração do interessado não abranger todos os pagamentos efetuados caracteriza omissão de receita no valor de R\$ 12.913.271,87, nos termos do art. 40 da Lei nº 9.430/1996.

Em sua defesa, o interessado reconhece que não há o que se discutir que grande parte das notas fiscais inseridas na listagem, emitidas pelo fornecedor não foram, por lapso ou erro lamentável, escriturados nos livros fiscais e na contabilidade. Até porque o seu representante legal já havia admitido tal fato. Entretanto volta a repisar que, por não ter encontrado em seus arquivos e por não haver quaisquer indícios em seus controles internos, não reconhece as notas fiscais que totalizam a R\$ 812.815,57.

Aduz, ainda, que houve equívoco na determinação do lucro tributável, pois ao mesmo tempo em que o art. 40 da Lei nº 9.430/1996 considera como receita omitida o valor das compras não escrituradas, o art. 24 da Lei nº 9.249/1995 determina a recomposição do lucro da pessoa jurídica de acordo com a forma de tributação adotada pela mesma, o que implica não só na adição das supostas receitas mas também na dedução dos custos não contabilizados. Se a fiscalização comprovou que tais mercadorias não se encontravam mais em estoque era porque as mesmas haviam sido comercializadas, conseqüentemente deixou de considerar como custo o valor total das compras, o que requer o cancelamento integral do lançamento. Cita, inclusive, diversas decisões a respeito.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10725.0000825/2002-82
Acórdão nº : 103-21.821

De plano, devo destacar que seja durante a fiscalização seja por ocasião da impugnação, o interessado não apresentou a relação das notas fiscais que montam o total por ela refutado como sendo de sua aquisição, no caso R\$ 812.815,57. Assim, não há como averiguar a veracidade de suas alegações. Ressalte-se que de acordo com o art. 15 do Decreto nº 70.235/1972, que rege as normas do processo administrativo fiscal, a impugnação deve vir acompanhada da documentação em que se embasar.

Entretanto, independente de valor, está provado nos autos, e admitido pelo próprio interessado, ofensa à legislação vigente, especialmente ao art. 197, parágrafo único do RIR/1994.

Verifico, inclusive, que 84% (oitenta e quatro por cento) dos pagamentos efetuados ao fornecedor podem ser comprovados nos extratos bancários juntados às fls. 49/97. Se o interessado apenas nega a aquisição de bebidas no valor de R\$ 812.815,57, significa que admite o pagamento das demais aquisições.

Nos termos do disposto no art. 40 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, a falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica caracteriza omissão de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. Sendo que, para o lançamento do imposto correspondente, há que se levar em conta o regime de tributação a que estiver submetido a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão (art. 24 da Lei nº 9.249, de 26/12/1995).

Assim sendo, tendo o interessado, no ano-calendário de 1998, utilizado-se como forma de tributação o lucro real trimestral, para a aferição do imposto apurado em procedimento de ofício, deve-se recompor o lucro real.

A princípio, o fato de o interessado ter omitido o registro de pagamentos autoriza a presunção de que tais pagamentos foram efetuados com receitas anteriormente omitidas. No caso em tela, verifico que os pagamentos foram feitos através de transferência de recursos que estavam consignados em contas bancárias regularmente utilizadas em seu giro comercial, mas que não foram escriturados em seus livros comerciais.

Verifico, também, que a própria fiscalização, como resultado da análise dos balanços patrimoniais relativos aos anos-calendário de 1997 e 1998, concluiu que todo o estoque adquirido no ano de 1998 foi vendido no próprio ano.

Assim, mesmo que se admitisse a revenda da mercadoria sem qualquer margem de lucro, o que na prática nem se cogita por ser absurdo, o fato de ter adquirido mercadorias na ordem de R\$ 15.937.995,79 no ano de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10725.0000825/2002-82
Acórdão nº : 103-21.821

1998 implicaria reconhecer receita no mínimo no mesmo valor. O que não aconteceu, pois a receita contabilizada no período foi de apenas R\$ 3.647.276,04.

Está-se diante de falta de registro nos livros comerciais e fiscais de **mais de 80% das atividades comerciais de compra e venda** realizadas pelo interessado no ano-calendário de 1998, o que por constituir-se em falha de natureza material, portanto, insanável, legitima a desclassificação de sua escrita.

A tipificação feita pela fiscalização como omissão de receita aos valores que ficaram à margem da contabilidade está correta, porém diante da constatação da imprestabilidade da escrituração contábil para apuração do lucro real, tendo em vista que somente quase um quarto das transações foi registrado, o procedimento correto deveria ser o arbitramento do lucro, com base na receita bruta conhecida (arts. 539, incisos I e II, e 541 do RIR/1994).

Diante do acima exposto, voto pela improcedência do lançamento.

DOS LANÇAMENTOS REFLEXOS

Contribuição social sobre o lucro líquido – tendo em vista que se aplica à CSLL o disposto no art. 24 da Lei nº 9.249/1995, é de se estender ao lançamento da referida contribuição o que foi decidido em relação à exigência principal. Voto, pois, pela improcedência do lançamento.

Programa de integração social e contribuição para financiamento da seguridade social – tendo em vista que de acordo com o art. 24, § 2º da Lei nº 9.249/1995, o valor da omissão de receita será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento das referidas contribuições e que o fato da contabilidade não se prestar para apurar o lucro real não afeta a base de cálculo dessas contribuições (receita), considero procedentes os lançamentos efetuados.

Outrossim, cabe ressaltar que não pode o julgador administrativo, cuja atividade é vinculada, acolher o pleito do interessado de lhe ser dado tratamento idêntico àquele concedido às instituições financeiras e revendedoras de veículos usados que, por força de lei, recolhem o PIS e a COFINS sobre base de cálculo apurada após algumas deduções em sua receita bruta.

Como bem afirmou o próprio interessado em seu arrazoado, às fls. 745, para a atividade que exerce, não há previsão legal para a dedução requerida. Ademais, o Código Tributário Nacional, em seu art. 108, §2º, veda o emprego da suscitada equidade quando ela resultar na dispensa do pagamento de tributo devido.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10725.0000825/2002-82
Acórdão nº : 103-21.821

O RECURSO DE OFÍCIO

A Segunda Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro-I/RJ recorre de ofício ao Primeiro Conselho de Contribuintes, da parte do julgamento de primeiro grau consubstanciado no Acórdão DRJ/RJOI nº 3.656, de 28/03/2003, fls. 761/778, que exonerou a contribuinte R. G. MAIA DISTRIBUIDORA LTDA., das exigências dos créditos tributários constantes dos Autos de Infração lavrados em 12/06/2002, relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, fls. 667/675, no valor total de R\$ 7.807.108,90 e à Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL, fls. 692/698, no valor total de R\$ 2.517.109,61.

O recurso de ofício teve como fundamento o disposto no artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo artigo 67 da Lei nº 9.532/97. Os valores exonerados superaram o limite de alçada estabelecido pela Lei nº 9.532/97 e Portaria nº 333/97 do Sr. Ministro da Fazenda.

O RECURSO VOLUNTÁRIO

A contribuinte foi regularmente cientificada do julgamento de primeira instância, em 11/04/2003, conforme A.R. de fls. 787. Insatisfeita com a parte do referido julgado, que manteve as exigências das contribuições relativas ao PIS, fls. 676/683 e COFINS, fls. 684/691, interpôs, em 05/05/2003, com fundamento no artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, recurso voluntário a este Colegiado, conforme petição e documentos de fls. 807/841. Anexou, para fins de prosseguimento do Recurso, de acordo com o artigo 38 da Lei nº 10.522, de 2002 e da Instrução Normativa SRF nº 264, de 2002, cópia da "Relação de Bens e Direitos Para Arrolamento", conforme consta dos autos, fls. 836/837 e 839/841. A Delegacia da Receita Federal da jurisdição da autuada, Campos dos Goitacazes-RJ, após anexar documentos relativos às providências de averbação do arrolamento de bens e direitos junto ao DETRAN/RJ, fls. 843/849, encaminhou o presente processo a este Primeiro Conselho de Contribuintes, para julgamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10725.0000825/2002-82
Acórdão nº : 103-21.821

A autuada repete no Recurso Voluntário as alegações apresentadas na Impugnação, as quais encontram-se resumidas no Relatório do julgamento de primeira instância, fls. 764/769, exceto a arguição de nulidade do lançamento em relação à prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF e acrescenta, em síntese:

Referindo-se às considerações que fundamentaram as conclusões do julgamento de primeira instância, de que “o interessado não apresentou a relação das notas fiscais que montam o total por ela refutado como sendo de sua aquisição, no valor de R\$ 812.815,57”, alega que “o dever de provar, com documentação hábil e idônea, a existência de infração fiscal compete aos autuantes, e estes, conforme consta dos autos do processo, nenhum documento juntaram que comprovasse de forma inequívoca a existência de compras não escrituradas.” E, que, “de maneira cômoda, colacionaram tão-somente planilha supostamente enviada por fornecedores, sem a devida comprovação, por meio de notas fiscais, da efetivação de vendas e os respectivos recebimentos.”

E, também, “inferre-se do acórdão atacado o cancelamento do lançamento principal pelos motivos aduzidos na parte dispositiva do aresto. Todavia, mesmo se tratando de matéria reflexa, aquela DRJ, equivocadamente, manteve os lançamentos atinentes aos PIS e COFINS, como se o acessório dispusesse de vida própria, independente do principal. Consoante cristalizada jurisprudência dessa e. corte, sendo insubsistente o lançamento principal, igual sorte colhem os efeitos decorrentes, em razão da relação de causa e efeito que vincula o principal aos reflexos (Acórdão nº 101-93.957 e muitos outros). Insubsistindo o lançamento principal, não há que se falar em lançamento reflexo.”

Requer ao final o cancelamento do Auto de Infração.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10725.0000825/2002-82
Acórdão nº : 103-21.821

VOTO VENCIDO

Conselheiro MAURÍCIO PRADO DE ALMEIDA, Relator

RECURSO DE OFÍCIO

Os créditos tributários exonerados referem-se aos lançamentos de ofício relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, fls. 667/675 e à Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL, fls. 693/695. O valor total da exoneração desses créditos tributários supera o limite de alçada fixado pela Portaria MF nº 333/97, devendo, portanto, a decisão de primeira instância, ser submetida à revisão necessária, nos termos do artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo artigo 67 da Lei nº 9.532/97. Conheço do recurso.

Consoante dispõe o julgamento de primeira instância, fls. 761/778, "Está-se diante de falta de registro nos livros comerciais e fiscais de **mais de 80% das atividades comerciais de compra e venda** realizadas pelo interessado no ano-calendário de 1998, o que por constituir-se em falha de natureza material, portanto, insanável, legitima a desclassificação de sua escrita. A tipificação feita pela fiscalização como omissão de receita aos valores que ficaram à margem da contabilidade está correta, porém diante da constatação da imprestabilidade da escrituração contábil para apuração do lucro real, tendo em vista que somente quase um quarto das transações foi registrado, o procedimento correto deveria ser o arbitramento do lucro, com base na receita bruta conhecida (arts. 539, incisos I, II, e 541 do RIR/94)."

O referido artigo 539 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994 – RIR/94, estabelece que a autoridade tributária arbitrará o lucro da pessoa jurídica, que servirá de base de cálculo do imposto, quando: o contribuinte obrigado à tributação com base no lucro real não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal (Inciso I); a escrituração



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10725.0000825/2002-82

Acórdão nº : 103-21.821

mantida pelo contribuinte contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real ou, ainda, revelar indícios de fraude (Inciso II).

Consultando os autos, verifica-se que:

a) – Segundo o Termo de Início de Ação Fiscal de 25/04/2001, a contribuinte foi intimada a apresentar os livros da sua escrituração contábil – Diário e Razão, fls. 28/29. Não podendo atender no prazo estabelecido na Intimação, pois a sua escrituração estava com atraso desde 1997, solicitou, em 03/05/2001, pelos motivos ali expostos, prorrogação do prazo por mais 45 (quarenta e cinco) dias, fls. 30. Em 07/05/2001, a autoridade fiscal concedeu a prorrogação solicitada, fls. 31. Alegando não ser possível regularizar a sua escrituração no citado prazo, solicitou novamente, em 18/06/2001, prorrogação do prazo por mais 6 (seis) meses, fls. 36. Na mesma data, a autoridade fiscal concedeu prorrogação do prazo por mais 4 (quatro) meses, fls. 46. A contribuinte conseguiu atender a referida intimação fiscal somente em 29/11/2001, fls. 187, apresentando os livros Diário e Razão relativos ao ano-calendário de 1998, o Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR nº 1, os livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS de 1998, e, Registro de Inventário nº 1, DIPJ dos exercícios de 2000 e 2001 e DCTF de 1999 e 2001. A contribuinte teve, portanto, mais de 6 (seis) meses após a data de início da ação fiscal, prazo bem razoável concedido pela autoridade tributária e suficiente, para efetuar a sua escrituração contábil, conseguindo, assim, atender a intimação fiscal;

b) – Conforme tipificado pela autoridade fiscal nos Autos de Infração lavrados, fls. 667/675 (IRPJ), 676/683 (PIS), 684/691 (COFINS) e 692/698 (CSLL) e, também, no Relatório de Fiscalização fls. 701/712, a infração apurada relativa à falta de escrituração de pagamentos efetuados à Companhia Cervejaria Brahma, caracteriza omissão de receita, nos termos do artigo 40 da Lei nº 9.430, de 1996;

c) – A contribuinte no ano-calendário da autuação, 1998, submeteu-se ao regime de tributação com base no lucro real apurado trimestralmente, conforme Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, cópia fls.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10725.0000825/2002-82
Acórdão nº : 103-21.821

602/656. Em atendimento ao disposto no artigo 24 da Lei nº 9.249, de 1995, conforme “Demonstrativo de Apuração” do Auto de Infração, fls. 671/674, a autoridade fiscal determinou o valor do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ correspondente à referida omissão de receita, de acordo com o regime de tributação que a contribuinte se submeteu no ano-calendário da infração, ou seja, lucro real trimestral. Da mesma forma procedeu em relação à contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL, determinando a base de cálculo da CSLL trimestralmente, conforme “Demonstrativo de Apuração” do Auto de Infração, fls. 696/697. E, também, com observância do estabelecido no § 2º do mesmo artigo 24 da Lei nº 9.249/95, a autoridade fiscal considerou a receita omitida na determinação da base de cálculo mensal para o lançamento de ofício das contribuições PIS e COFINS, conforme “Demonstrativo de Apuração” do Auto de Infração, fls. 680/682 (PIS) e 688/689 (COFINS).

Destarte, entendo que, à vista do que consta dos autos, não ocorreu nenhuma das hipóteses estabelecidas no referido artigo 539 do RIR/94, para o arbitramento do lucro da contribuinte, pois a mesma, embora com atraso, apresentou a sua escrituração contábil, que foi examinada pela autoridade tributária e juntada cópia nos autos, Anexo I, fls. 02/36 (Razão de 1998) e 37/106 (Diário de 1998). A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela contribuinte ao seu fornecedor não tornou a sua escrituração contábil imprestável para a determinação da base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (lucro real) e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL, bem como para a apuração dos valores dos lançamentos de ofício que originaram o presente processo. A infração constatada pela fiscalização, conforme prevê a citada Lei nº 9.430, de 1996, artigo 40, caracteriza omissão de receita. E, assim, a autoridade fiscal, com observância do disposto no artigo 24 da Lei nº 9.249/95, partindo da base de cálculo apurada pela contribuinte em cada período de apuração, adicionou à mesma o valor da receita omitida para fins de determinação do lançamento de ofício do imposto de renda e das contribuições PIS, COFINS e CSLL.

Ante todo o exposto, oriento meu voto no sentido de DAR provimento ao recurso de ofício interposto em relação ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, restabelecendo a exigência de fls. 667/675.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10725.0000825/2002-82
Acórdão nº : 103-21.821

RECURSO DE OFÍCIO – DECORRÊNCIA: CSLL

Na apreciação supra do recurso de ofício, em relação à exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, o meu voto foi no sentido de dar provimento ao mesmo. Entendo que, tendo sido dado provimento ao recurso de ofício em relação ao lançamento principal, igual sorte colhe o lançamento decorrente, objeto também de recurso de ofício, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Ante o exposto, oriento o meu voto no sentido de dar provimento ao recurso de ofício interposto em relação à Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL, restabelecendo a exigência de fls. 692/698.

RECURSO VOLUNTÁRIO

Embora vencido na apreciação acima do recurso de ofício, passo a apreciar o recurso voluntário.

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade. Houve arrolamento de bens à vista do que consta dos autos, fls. 836/837, 839/841, 843/850 e 855. Conheço do recurso.

Quanto à sustentação da recorrente em relação ao montante por ela não admitido de compras, no valor de R\$ 812.815,57, conforme dispõe o julgado de primeira instância, referindo-se ao termo de intimação nº 063/2002, fls. 279, “o interessado foi instado a justificar a falta de escrituração de todas as notas fiscais emitidas pelo fornecedor, como também a apresentar cópias das referidas notas (termos de intimação nº 079/2002, às fls. 283). Em resposta, na figura de seu representante legal, o sr. Ronaldo Garcia Maia, alegou, às fls. 517, que do total das notas fiscais constantes no relatório da Cia. Cervejaria Brahma, no valor de R\$ 15.940.645,79: a) identificou e escriturou no livro Registro de Entrada notas fiscais no valor de R\$ 3.542.465,19; b) identificou mas não registrou notas fiscais no valor de R\$ 11.585.365,03; e c) não



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10725.0000825/2002-82
Acórdão nº : 103-21.821

identificou ou encontrou notas fiscais no valor de R\$ 812.815,57. Em sua defesa, o interessado reconhece que não há o que se discutir que grande parte das notas fiscais inseridas na listagem, emitidas pelo fornecedor não foram, por lapso ou erro lamentável, escriturados nos livros fiscais e na contabilidade. Até porque o seu representante legal já havia admitido tal fato. Entretanto volta a repisar que, por não ter encontrado em seus arquivos e por não haver quaisquer indícios em seus controles internos, não reconhece as notas fiscais que totalizam a R\$ 812.815,57. De plano, devo destacar que seja durante a fiscalização seja por ocasião da impugnação, o interessado não apresentou a relação das notas fiscais que montam o total por ela refutado como sendo de sua aquisição, no caso R\$ 812.815,57. Assim, não há como averiguar a veracidade de suas alegações. Ressalte-se que de acordo com o art. 15 do Decreto nº 70.235/1972, que rege as normas do processo administrativo fiscal, a impugnação deve vir acompanhada da documentação em que se embasar." Concordo com este entendimento.

Relativamente às argüições apresentadas pela recorrente de que "a DRJ, equivocadamente, manteve os lançamentos atinentes ao PIS e COFINS, como se o acessório dispusesse de vida própria, independente do principal", cumpre assinalar que, conforme tipificado pela autoridade fiscal nos Autos de Infração lavrados, fls. 676/683 (PIS) e 684/691 (COFINS) e, também, no Relatório de Fiscalização fls. 701/712, a infração apurada relativa à falta de escrituração de pagamentos efetuados à Companhia Cervejaria Brahma, no período de janeiro a dezembro de 1998, caracteriza omissão de receita, nos termos do artigo 40 da Lei nº 9.430, de 1996. E, assim, a autoridade fiscal, com observância do disposto no § 2º do artigo 24 da Lei nº 9.249/95, considerou a receita omitida na determinação da base de cálculo para o lançamento de ofício das contribuições PIS e COFINS, conforme "Demonstrativo de Apuração" do Auto de Infração, fls. 680/682 (PIS) e 688/689 (COFINS).

Ademais disso, as bases de cálculos do IRPJ e das referidas contribuições, PIS e COFINS, são distintas. No caso do IRPJ é o lucro: real, presumido ou arbitrado. A autoridade fiscal tributou a omissão de receita com base no lucro real e segundo o julgado de primeira instância, deveria ter sido tributada com base no lucro arbitrado, divergindo, portanto, somente a forma de tributar a omissão de receita.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10725.0000825/2002-82
Acórdão nº : 103-21.821

Quanto à autuação das contribuições PIS e COFINS, a base de cálculo utilizada pela autoridade fiscal foi a própria receita omitida. Correto, portanto, o entendimento do julgado de primeira instância, mantendo as exigências do PIS e da COFINS.

Ante todo o exposto, oriento o meu voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, 26 de janeiro de 2005.

~~MAURÍCIO PRADO DE ALMEIDA~~



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10725.0000825/2002-82
Acórdão nº : 103-21.821

VOTO VENCEDOR

Conselheiro ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA - Relator Designado

Peço permissão para divergir da conclusão do relator, Conselheiro Maurício Prado de Almeida, unicamente quanto ao recurso *ex officio*, pelas razões que passo a expor.

Segundo o ilustre colega:

“...entendo que, à vista do que consta dos autos, não ocorreu nenhuma das hipóteses estabelecidas no referido artigo 539 do RIR/94, para o arbitramento do lucro da contribuinte, pois a mesma, embora com atraso, apresentou a sua escrituração contábil, que foi examinada pela autoridade tributária e juntada cópia nos autos, Anexo I, fls. 02/36 (Razão de 1998) e 37/106 (Diário de 1998). A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela contribuinte ao seu fornecedor não tornou a sua escrituração contábil imprestável para a determinação da base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (lucro real) e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL, bem como para a apuração dos valores dos lançamentos de ofício que originaram o presente processo. A infração constatada pela fiscalização, conforme prevê a citada Lei nº 9.430, de 1996, artigo 40, caracteriza omissão de receita. E, assim, a autoridade fiscal, com observância do disposto no artigo 24 da Lei nº 9.249/95, partindo da base de cálculo apurada pela contribuinte em cada período de apuração, adicionou à mesma o valor da receita omitida para fins de determinação do lançamento de ofício do imposto de renda e das contribuições PIS, COFINS e CSLL.”

Para o adequado exame da questão, não se pode deixar de lado a comprovada omissão do registro contábil de mais de 80% das operações comerciais de compras e vendas, o que, isoladamente, já é condição suficiente para justificar a imprestabilidade da escrituração contábil e o conseqüente arbitramento do lucro, conforme bem compreendido pela turma julgadora de primeira instância.

A base de cálculo do imposto de renda pessoa jurídica é o lucro, definido conforme as suas três formas de apuração: real, arbitrado ou presumido, de acordo com



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10725.0000825/2002-82
Acórdão nº : 103-21.821

o art. 44 do CTN. Segundo o art. 6º do Decreto-lei 1.598/77¹, o lucro real é o lucro líquido do exercício, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária. Por sua vez, o lucro líquido deve ser apurado com observância das disposições da lei comercial, nos termos do art. 18 da Lei 7.450/85. A base de cálculo da CSLL é o lucro líquido ajustado de acordo com as prescrições da legislação específica.

No lançamento em questão, no qual a soma dos valores omitidos foi adotada para apuração do IRPJ e da CSLL, houve nítida distorção da base de cálculo, resultando em tributação da receita omitida e não do lucro, uma vez que montante igualmente considerável dos custos correspondentes também foi mantido à margem da escrituração contábil e, conseqüentemente, desconsiderado no cálculo do lucro real para fins do lançamento.

A tributação pelo lucro arbitrado, em que parcela de custos é implícita e automaticamente computada mediante a aplicação dos coeficientes de arbitramento sobre a receita da pessoa jurídica, revela-se apropriada, legal e mais realista para apuração da correta base de cálculo do IRPJ e da CSLL, evitando a mera e ilegal incidência desses tributos sobre a receita e não sobre o resultado.

Na linguagem do Código Tributário Nacional, o lançamento tributário está definido, no art. 142, como o 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 o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

No meu entendimento, o lançamento realizado pela fiscalização não calculou corretamente o montante do tributo devido ao fazê-lo pelo regime do lucro real, em desatenção ao comando do art. 142 do CTN. A decisão recorrida não merece reparo. ✓

¹ Correspondente ao art. 193 do RIR/94.
137.820*MSR*08/08/05

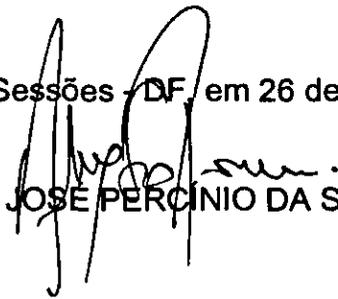


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10725.0000825/2002-82
Acórdão nº : 103-21.821

Pelo exposto, nego provimento ao recurso *ex officio*. Quanto ao recurso voluntário, adoto, na íntegra, o voto do Conselheiro Maurício Prado de Almeida para igualmente negar provimento.

Sala das Sessões - DF, em 26 de janeiro de 2005


ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA