

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

Processo nº 10830.006409/2006-14
Recurso nº 167.287 Voluntário
Acórdão nº 1102-00.104 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de novembro de 2009
Matéria IRPJ e CSLL
Recorrente Auto Posto Cabreúva de Paulínea Ltda
Recorrida 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Campinas

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/03/2001, 30/06/2001, 30/09/2001

DECADÊNCIA- Para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o direito da Fazenda Nacional de proceder ao lançamento de ofício extingue-se no prazo de cinco anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, inclusive para a CSLL.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Períodos de apuração: de 01/01/2001 a 31/12/2005

ARBITRAMENTO DO LUCRO- A não apresentação os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal à autoridade tributária legitimam o arbitramento do lucro..

LUCRO ARBITRADO. DIVERSIDADE DAS RECEITAS. COEFICIENTE.

Se o contribuinte não atende a intimação para comprovar a composição das bases tributáveis e a documentação juntada aos autos apresenta-se insuficiente para o desmembramento das receitas por tipo de atividade, legítima a adoção do percentual de presunção previsto para as atividades em geral (9,6%).

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

O decidido em relação ao lançamento do IRPJ aplica-se também ao lançamento da CSLL motivado no mesmos fatos.

MULTA DE OFÍCIO- AGRAVAMENTO- Configurado, na prática, o não atendimento para prestar esclarecimentos no prazo consignado, cabe o agravamento da multa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso apenas para cancelar a exigência da CSLL relativa aos três primeiros trimestres de 2001, atingidos pela decadência, nos termos do relatório e voto que integram o julgado. Vencidos em parte os Conselheiros Mário Sérgio Fernandes Barroso e João Carlos de Lima Júnior, que davam provimento em maior extensão, para cancelar o agravamento da multa.



SANDRA FARONI – Presidente e Relatora

11 DEZ 2009

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Sandra Maria Faroni (Presidente), João Carlos de Lima Júnior (Vice Presidente), Mário Sérgio Fernandes Barroso, Eric Moraes de Castro e Silva, José Sérgio Gomes (suplente convocado) e Natanael Vieira dos Santos (suplente convocado).

Relatório

Contra o contribuinte Auto Posto Cabreúva de Paulínea Ltda foram lavrados, em 01/12/2006, autos de infração relativos ao Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas – IRPJ e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL dos anos calendário de 2001 a 2005, com imposição da multa de ofício agravada.

A fiscalização procedeu ao arbitramento dos lucros dos períodos em questão tendo em vista que o contribuinte, notificado a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, deixou de fazê-lo.

No Termo de Verificação Fiscal a autoridade relata as sucessivas intimações efetuadas a partir do início da ação fiscal, em 12/5/2006, e registra que em 28/11/2006, “*despeito de todos os esforços despendidos pela fiscalização para que a fiscalizada trouxesse à ação fiscal os elementos necessários para a correta verificação de sua escrituração, isto não foi possível, pois a mesma, mesmo após várias intimações e tendo decorrido mais de 06 meses desde o início da fiscalização, não apresentou os elementos solicitados, quais sejam, as notas fiscais de entradas e saídas e seus respectivos Livros Registros de Entradas e Saídas que comprovassem a veracidade dos lançamentos apostos nos Livros Razão/Diário, referente aos anos-calendário 2001 a 2005, inviabilizando uma correta verificação do Lucro Presumido (Anos-calendário 2001, 2002, 2004 e 2005) e do Lucro real (Ano-calendário 2003).*”

O arbitramento teve por fundamento legal o inciso III do artigo 530, do RIR/99 (Decreto nº 3.000/99), *in verbis*:



"Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do Lucro arbitrado, quando (Lei 8. 981/1995, art. 47 e, Lei 9.430/1996, art. 1º):

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;"

Ressaltou a autoridade fiscal que a fiscalizada estava obrigada a apresentar os documentos (notas fiscais e os Livros de entradas e saídas) que comprovassem a escrituração comercial e fiscal, para a correta verificação do Lucro Presumido e do Lucro Real.

Para os anos-calendário 2001 a 2004, foram utilizadas, como base para o arbitramento, as receitas brutas declaradas pela fiscalizada nas DIPJ 2005, 2004, 2003 e 2002, anos-calendário 2004, 2003, 2002 e 2001 respectivamente,; entregues à Secretaria da Receita Federal.

Foram segregadas as receitas conforme sua modalidade, para fins de aplicação do coeficiente de arbitramento, pois a contribuinte auferiu receitas provenientes não apenas do comércio a varejo de combustíveis e lubrificantes (coeficiente 1,92%), mas também, da revenda de mercadorias (coeficiente 9.6%)

Para o ano-calendário 2003, em que a contribuinte optou pela apuração através do Lucro Real (anual), a segregação das receitas restou impossibilitada porque na DIPJ foi informada a receita de revenda de mercadorias no montante único de R\$ 3.020.600,18, e nos Livros Razão e Diário de 2003 não foram segregadas as receitas provenientes da revenda de combustíveis e as das demais atividades.

Para o ano-calendário 2005, como a empresa estava omissa na entrega da DIPJ (tendo optado pelo lucro presumido, conforme DCTFs apresentadas), foram utilizados, para fins de arbitramento, os valores apostos nas GIAs (Guia de Informação e Apuração de ICMS) mensais, bem como, no Livro Razão apresentado em 28/11/2006 (fls. 169 a 204).

Tabém para o ano de 2005 a sociedade empresarial não segregou as receitas por origem.

Assim, para os anos-calendário 2003 e 2005, tendo em vista a impossibilidade de apurar quais são os valores corretos para cada atividade com vista a se aplicar alíquotas diferenciadas para a apuração do Lucro Arbitrado, a **fiscalização aplicou** o percentual único de 9,6% sobre a receita bruta a teor do §1º do artigo 24 da Lei nº 9.249/1995 (art. 537 do RIR 99).

O Termo de Verificação esclarece que a multa foi agravada porque a fiscalizada foi várias vezes intimada a prestar esclarecimentos e apresentar os documentos (Notas Fiscais de Entradas e Saídas), tendo sido advertida nas intimações de que o não atendimento no prazo previsto ensejaria a aplicação da multa agravada nos termos do artigo 959 do RIR/99, contudo não prestou os esclarecimentos nos prazos solicitados.

Em impugnação tempestiva a empresa suscitou a decadência quanto aos fatos geradores ocorridos nos três primeiros trimestres do ano-calendário de 2001.

Quanto aos demais períodos de apuração, alegou ser injustificado o arbitramento. Apontou contradição no fato de o autuante ter atribuído à empresa a falta de apresentação de DIPJ e, ao mesmo tempo, adotar, para o arbitramento do lucro, os valores constantes de declarações entregues. Aduziu que a autoridade fiscal optou por uma postura mais cômoda, do arbitramento, enquanto as declarações e os documentos disponibilizados permitiriam à fiscalização identificar a base de cálculo para fins de apuração do suposto IRPJ devido..

Contestou o agravamento da penalidade, afirmando estar equivocado o entendimento da fiscalização de que a empresa não teria atendido às intimações para apresentação de documento, conquanto tenham sido justamente as declarações entregues e os livros fiscais apresentados que possibilitaram ao Fisco apurar o lucro no período.

Disse que a autoridade fiscal desconsiderou a atividade preponderante da Pessoa Jurídica pois, mesmo já tendo constatado tratar-se de um posto de gasolina e que nos demais exercícios a venda de combustíveis gerou um lucro que, abitrado, foi cerca de cinquenta vezes maior que aquele decorrente da venda de mercadorias, para os anos-calendário 2003 e 2005 considerou que todas suas receitas decorreram da venda de mercadorias e não de combustíveis.

Aduziu que pelas GIAs entregues à Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda de São Paulo para apurar a base do arbitramento do lucro haveria possibilidade de segregar as receitas por atividade exercida, por ser o ICMS sobre combustível recolhido via substituição. Afirmou que existia a possibilidade de segregação das receitas dos anos-calendário 2003 e 2005, uma vez que foram ofertados os Livros Diários de tais períodos e as GIA's entregues à Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda do Estado de São Paulo.

Afirmou que para 2003 houve um erro adicional, caracterizando nulidade formal, porque o AFRF utilizou como base de cálculo do lucro arbitrado, a receita de revenda de mercadorias demonstrada na DIPJ, FICHA 06 A -Demonstração do Resultado, Linha 07, no valor R\$3.020.600,18, que espelha o faturamento anual, apurando um suposto "lucro arbitrado anual", enquanto o período de apuração do lucro arbitrado é trimestral..Destacou a ocorrência de erro de no cálculo do adicional de IRPJ para o mesmo exercício.

Contestou a adoção da prova emprestada (GIA) para o ano de 2005, dizendo-a não apropriada para apuração de IRPJ.

Insurgiu-se contra o agravamento da multa alegando que o próprio Sr. AFRF registra que a contribuinte apresentou documentos e prestou informações em cinco oportunidades diferentes, tendo fornecido a quase totalidade dos documentos requeridos, dentre eles os Livros Diários, DCTF's e DIPJ's, não merecendo prosperar a afirmação de que não foram atendidas as intimações, visto que a empresa colaborou com a fiscalização sempre que pôde.

Estendeu à CSLL os argumentos relativos ao lançamento do IRPJ, inclusive quanto à decadência.

A Turma de Julgamento acolheu a preliminar de decadência em relação ao IRPJ dos três primeiros trimestres de 2001, rejeitou-a para a CSLL, por entender aplicável o prazo de 10 anos, e julgou procedentes em parte os lançamentos, apenas para reduzir a



exigência relativa ao 4º trimestre de 2003, para expurgar da base as receitas auferidas nos três primeiros trimestres.

Ciente da decisão em 20 de março de 2008, a interessada apresentou recurso em 22 de abril, reeditando as razões declinada na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sandra Faroni, Relatora

Recurso tempestivo. Dele conheço.

Embora não reeditada a preliminar de decadência para a CSLL, por ser matéria de ordem pública, suscito-a.

A Turma *a quo* declarou não configurada a decadência para CSLL por entender aplicável o art. 45 da Lei nº 8.981/90, que estabelece prazo de 10 anos e termo inicial como o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Esse entendimento vem de encontro à jurisprudência pacificada na antiga Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, confirmada pela Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no sentido de que a essa contribuição se aplicam as regras de decadência previstas no CTN.

A matéria não mais comporta discussão, uma vez que o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula Vinculante nº 8, com o seguinte enunciado:

"São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".

Assim, devem ser cancelados os lançamentos da CSLL dos três primeiros trimestres de 2001, por se encontrarem, os créditos, extintos pela decadência.

Quanto ao mérito propriamente dito, registro, inicialmente, que por não terem sido apresentadas razões específicas para a CSLL, a análise a seguir aplica-se a ambas as exações objeto de recurso (IRPJ e CSLL).

O primeiro aspecto a ser analisado é quanto à alegação de descabimento do arbitramento, por terem sido fornecidos à fiscalização as DIPJ, DCTF e Livros Diário, possibilitando o fiscal, se quisesse, apurar o lucro auferido.

O fundamento legal da autoridade fiscal para o arbitramento, expressamente indicado no auto de infração, foi o art. 47, inciso III, da Lei nº 8.981/95 (art. 530, inciso III do RIR/99), que dispõe que o lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração fiscal e comercial,

25 5

ou o livro Caixa com escrituração de toda a movimentação financeira, inclusive bancária., na hipótese de se tratar de pessoa jurídica desobrigada de manter escrituração comercial completa.

Consta do Termo de Verificação Fiscal que a contribuinte, mesmo após várias intimações e tendo decorrido mais de 06 meses desde o início da fiscalização, não apresentou os elementos solicitados, quais sejam, **as notas fiscais de entradas e saídas e seus respectivos Livros Registros de Entradas e Saídas** que comprovassem a veracidade dos lançamentos apostos nos Livros Razão/Diário, referente aos anos-calendário 2001 a 2005, inviabilizando uma correta verificação do Lucro Presumido e do Lucro Real no período sob ação fiscal.

Para os períodos em que optou pelo lucro real, o sujeito passivo estava obrigado a apresentar **todos** os livros da escrituração comercial e fiscal, e para os períodos em que estava autorizado a optar pelo lucro presumido (portanto, desobrigado de escrituração comercial completa), estava obrigado a apresentar, pelo menos, o Livro Caixa contendo a escrituração de toda sua movimentação financeira.. Em qualquer caso, tem o dever de apresentar os documentos que respaldaram os lançamentos registrados nos livros.

Conforme se verifica dos Termos de Intimação juntados aos autos, a contribuinte foi regularmente intimada a apresentar os livros Diário/Razão/Caixa/Auxiliares/LALUR/Entradas/ Saídas/Apuração do IPI/Apuração do ICMS/Apuração do ISSQN, as notas fiscais de entrada e saída, e limitou-se a apresentar, em 26/09/2006,, os Livros Diário/Razão referente ao ano-calendário de 2004 e em 28/11/2006, os Livros Diário/Razão do ano-calendário de 2005.

Concretizou-se, pois, a hipótese legal prevista no art. 47, inciso III, da Lei nº 8.981/95, que determina que o fiscal arbitre o lucro da empresa. Assim, não há como afastar o arbitramento levado a efeito pela autoridade fiscal, tendo em vista que o lançamento é atividade vinculada e obrigatória, não podendo a autoridade, sob pena de responsabilidade, deixar de praticá-la. Nesse mister, deve apurar o tributo, de acordo com os preceitos legais, e com base nos elementos que alcançar.

Importante registrar que não ocorreu aqodamento por parte da fiscalização ao arbitrar o lucro. Antes de fazê-lo, a fiscalização envidou, insistentemente, esforços no sentido de permitir à contribuinte fornecer os elementos que possibilitassem averiguar a apuração do lucro da forma como por ela exercida, mas não teve sucesso. Como já registrou a decisão recorrida, a fiscalização tem prazo fatal para rever os atos praticados pelo contribuinte. Por conseguinte, o sujeito passivo tem o dever de atender prontamente a apresentação dos livros e documentos que tem o dever legal de manter em ordem, a fim de possibilitar a averiguação pela fiscalização. Se não o faz, sujeita-se ao arbitramento, única modalidade de apuração do lucro diante da ausência dos elementos necessários à confirmação da declaração feita pela fiscalizada e a premência da decadência do direito do Fisco constituir o crédito tributário.

A alegação de inadmissibilidade de utilização dos elementos informados nas declarações prestadas ao Estado não prospera. A fiscalização dispõe de amplos poderes para verificar o cumprimento das obrigações tributárias dos sujeitos passivos, podendo inclusive se valer de elementos obtidos junto a terceiros. E os elementos colhidos nas declarações prestadas ao Estado são legítimos para apuração da receita, pois correspondem ao valor das vendas.

No mais, não há que se invocar a possibilidade de a fiscalização, a partir dos livros apresentados, apurar o resultado da empresa. É dever do contribuinte fazê-lo,



competindo à fiscalização verificar a consistência dos registros contábeis lançados pelas empresa, a fim de analisar a efetividade do resultado apurado pelo contribuinte.

A questão da segregação das receitas para os anos de 2003 e 2005 foi, com muita propriedade, tratada pela decisão recorrida, cujas razões adoto como se minhas fossem, e das quais destaco as seguintes anotações:

- a) A documentação juntada aos autos apresenta-se insuficiente para o desmembramento das receitas por tipo de atividade;
- b) A parte do Livro Razão Analítico relativo ao ano de 2003, que engloba o período de janeiro a dezembro, fls. 111/122, restringe-se aos pagamentos relativos a tributos, salário e pró-labore, e no que concerne às receitas auferidas no ano, limita-se aos registros do mês de dezembro/2003, fls. 158/165, com totalização em 31/12/2003 de receitas em uma única conta 'mercadorias', no valor de R\$ 3.020.600,18;
- c) Conforme alterações contratuais juntadas aos autos, ao longo do tempo a empresa foi ampliando seu objeto social, tendo diversificado significativamente suas atividades principalmente a partir do ano-calendário de 2005, passando inclusive a prestar serviços;
- d) Mesmo sendo intimada pela fiscalização a apresentar detalhamento da composição das bases tributáveis do período, bem como as notas fiscais de venda, para aferição do percentual de presunção do lucro indicado nas DIPJs, a contribuinte não demonstrou qualquer interesse em colaborar.
- e) Ausente dos autos o desmembramento por tipo de atividade desenvolvida pela empresa, correta a aplicação do percentual previsto na regra geral (9,6%), percentual inclusive bem inferior ao aplicável na prestação de serviços, de 38,4%, atividade também realizada pela empresa no ano-calendário de 2005.
- f) Não cumpre ao Fisco proceder à reconstituição de dados que a empresa intimada se recusa a fornecer.

A última questão a ser analisada diz respeito ao agravamento da penalidade.

A lei determina a aplicação da multa agravada *"nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimento."*

Assim, para que seja agravada a multa, é preciso que tenha se configurado a situação de ser o sujeito passivo intimado a prestar esclarecimentos e, no prazo assinalado, não atenda a intimação.

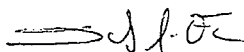
A Recorrente invoca jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes no sentido de que o não atendimento a intimação para apresentação de livros e/ou documentos enseja arbitramento do lucro e não o agravamento da penalidade.

De fato, o não atendimento a essas intimações para apresentação de livros e documentos constitui hipótese legal de arbitramento dos lucros, não ensejando, por si só, o agravamento da penalidade.

Ocorre que, no caso, não se configurou apenas a hipótese de não apresentação de livros e documentos. O sujeito passivo foi, também, intimado a prestar esclarecimentos e não o fez no prazo assinalado, concretizando-se a hipótese legal que prevê o agravamento da penalidade. Mencione-se, por exemplo, a intimação de 10 de agosto de 2006 (fl. 101/106), em que a fiscalização solicitou esclarecimentos ao contribuinte a respeito de pró-labore e lucros distribuídos, dando-lhe prazo de 10 dias para esclarecer (Corrigir ou ratificar planilhas elaboradas pela fiscalização a partir da análise dos Livros Diário/Razão de 2001 a 2003 encaminhados, e informar os beneficiários dos pró-labore e lucros distribuídos apostos nas planilhas), a intimação de 26 de setembro de 2006 no mesmo teor e prazo de 10 dias para atendimento (fl. 125) e a intimação de 04/10/2006 (fl. 141/148), também com prazo de 10 dias para os mesmos esclarecimentos, porém relativos ao ano-calendário de 2004 (Corrigir ou ratificar planilha elaborada pela fiscalização a partir da análise dos Livros Diário/Razão de 2004 encaminhados, e informar os beneficiários dos pró-labore apostos nas planilhas). O atendimento a essas intimações deu-se apenas em 28/11/2006.

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso apenas para cancelar a exigência da CSLL relativa aos três primeiros trimestres de 2001, atingidos pela decadência.

Sala das Sessões, em 06 de novembro de 2009


Sandra Maria Faroni