



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

Processo nº 10882.000601/2001-87
Recurso nº 147.240 Voluntário
Acórdão nº 1402-00.071 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de dezembro de 2009
Matéria IRPJ e OUTROS - ANO - CALENDÁRIO: 1996
Recorrente CONSULT SERVICE RECURSOS HUMANOS LTDA.
Recorrida 1ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1996

DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, se a lei não fixar prazo para a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, exceto nos casos de comprovação da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando o prazo decadencial é regido pelo art. 173 do CTN.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1996

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

A fase litigiosa inicia-se com a apresentação da impugnação. Descabe a arguição de cerceamento do direito de defesa.

PRELIMINAR DE NULIDADE. REGIME DE APURAÇÃO DO LUCRO.

Não é nulo o lançamento que utiliza-se do mesmo regime de apuração adotado pela contribuinte, de que trata o art. 24 da Lei 9.249/95.

LUCRO REAL. OMISSÃO DE RECEITAS. COMPROVAÇÃO DE CUSTOS/DESPESAS.

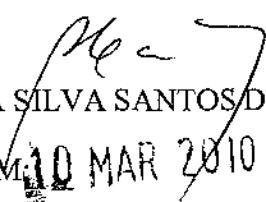
Do valor tributável a título de omissão de receitas, aceita-se como comprovação de despesas/custos, os valores contidos na RAIS deduzidos dos custos e despesas com pessoal declarados na DIRPJ.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Aplica-se o decidido em relação ao tributo principal, às contribuições decorrentes de tributação reflexa, em razão da estreita relação de causa e efeito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em acolher a preliminar de decadência para os fatos geradores do 1º trimestre, em rejeitar as preliminares de nulidade, e no mérito, em dar provimento parcial ao recurso para excluir do valor tributável, para efeito de apuração do IRPJ e da CSLL, o montante de R\$ 548.039,38, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA – Presidente e Relatora

EDITADO EM: 10 MAR 2010

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Albertina Silva Santos de Lima, Ana de Barros Fernandes, Marcos Shigueo Takata, José Ricardo da Silva, Carmen Ferreira da Silva e Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se de lançamentos do IRPJ, CSLL, COFINS, PIS, relativos à infração de omissão de receita de serviços, apurada em razão de confronto entre os valores apresentados nas DIRF das fontes retentoras e os rendimentos declarados, relativos ao ano-calendário de 1996, de acordo com o relatório de malha fazenda e conforme demonstrativo mensal por CNPJ, dos rendimentos e imposto de renda retido. Para os meses de 01/96 e 02/96 também foi exigido o PIS/Repique. O resultado foi apurado com base no regime do Lucro Real mensal.

O enquadramento legal se deu nos arts. 195, II, 197 e § único, 225, 226, 227 do RIR/94 e art. 24 da Lei 9.249/95. Constatado que pelo Termo de Intimação de fls. 1, o AFRF informa à empresa que os cadastros acusam o recebimento de receita de prestação de serviços superiores aos valores informados na DIRPJ, encaminha o Relatório da Malha Fazenda, e a intima a prestar os esclarecimentos às irregularidades apontadas, a juntar todos os documentos necessários ao deslinde da questão, tais como, cópias da DIRPJ, LALUR, DIÁRIO e RAZÃO etc. e a decompor mensalmente por CNPJ o valor informado na ficha/linha 03/08 da declaração (receita de prestação de serviços)

A contribuinte respondeu que no ano-calendário de 1996 ofereceu à tributação como receita da empresa os valores relativos à taxa administrativa sobre serviços prestados (lucro bruto), uma vez que as verbas relativas a salários dos temporários, encargos sociais e vales transporte não foram considerados na receita, pois, se considera apenas repassadora entre os tomadores de serviços e empregados locados e que se fosse considerar tais valores de receita, teria a contrapartida de todas as despesas de folhas de pagamentos, encargos sociais e previdenciários, vales transporte e impostos incidentes. Ressaltou que as despesas também não foram contabilizadas, e conseqüentemente não existe acréscimo de imposto de renda. Juntou “perfil” que envia a clientes para demonstrar que os custos são de 80%.

O valor total dos rendimentos constantes na DIRF conforme demonstrativo de fls. 105 é de R\$ 1.993.234,60, a receita declarada é de R\$ 309.689,19, o valor do IRRF é de R\$ 19.917,94 e o valor da omissão é de R\$ 1.683.545,41. A apuração do lucro foi efetuada pelo Regime de tributação do lucro real.

A impugnação foi apresentada em 18.05.2001. Nesta, a contribuinte pede que lhe fosse concedido prazo de 30 dias para apresentação de declaração retificadora. Em 19.06.2001, a apresenta. A DRJ em Campinas proferiu a Resolução nº 248, de 02.07.2003, para que a autoridade fiscal realizasse diligência, para esclarecer se as receitas não declaradas estavam contabilizadas, e caso positivo, se as deduções de vendas, os custos e as despesas acrescidos às novas demonstrações de resultado apresentadas com a impugnação, estavam escriturados e suportados por documentos hábeis e idôneos.

Em 09.03.2005, a empresa foi intimada a apresentar os Livros Diário, Razão, Apuração do ISS e balancetes mensais de verificação. Em 15.04.2005, foi intimada a comprovar com documentação hábil e idônea, bem como indicar à folha do Livro Diário onde estão registrados/contabilizados, os custos dos serviços vendidos, ficha 04, linha 40, Declaração retificadora (fls. 274/285) e a comprovar as contabilizações das despesas



operacionais. A empresa, representada pelo sócio, constituiu procurador para tomar ciência do MPF, bem como a assinar intimações perante a SRF.

Às fls. 557/558 (10.05.2005), O responsável pela diligência afirma que as intimações não foram atendidas e em consequência, não foram comprovados os custos e despesas operacionais.

A Turma Julgadora considerou o lançamento procedente.

Levou em conta que na DIRPJ existiam custos declarados relativos à remuneração de pessoal aplicado na produção dos serviços, e correspondentes encargos sociais, o que permitia inferir que a defesa apresentada não correspondia aos fatos constatados, e que esse foi o contexto no qual a autoridade fiscal concluiu pela desnecessidade de exame dos livros contábeis e fiscais ao formalizar o lançamento, tributando a diferença verificada entre a receita declarada e aquela informada pelas fontes pagadoras, mediante adição ao lucro real declarado.

Para reforçar tal conclusão, os autos foram enviados à autoridade preparadora para que diligenciasse junto ao contribuinte e verificasse se estariam contabilizadas as receitas não declaradas e se os correspondentes custos e despesas, acrescidos às novas demonstrações de resultado, apresentadas com a impugnação, estariam escriturados e suportados por documentos hábeis e idôneos e que, o contribuinte, intimado na pessoa de seu procurador, não apresentou os elementos solicitados.

Ressaltou que quanto à forma de tributação adotada, a mesma decorre do disposto no art. 24 da Lei 9.249/95. Eventualmente poderiam existir custos e despesas não contabilizados, procedimento comum nas empresas que cometem esse tipo de infração, dada a insuficiência de caixa para seu pagamento, em decorrência da falta de registro dos recursos financeiros decorrentes das receitas não registradas, mas, nessa circunstância, seria ônus do contribuinte defender-se reconstituindo sua escrita e apresentando comprovação idônea como suporte da nova apuração do lucro real.

Destacou que esse diálogo pode ocorrer no curso do procedimento fiscal, contudo, dada a natureza investigatória deste, não é aquele obrigatório, por não ter se formado ainda a relação jurídica processual, e os particulares não atuam como parte. Isto somente acontece com o ato de lançamento e a respectiva impugnação. A partir desse momento se inicia a fase processual. Concluiu que não existem prejuízos à validade da exigência, devendo-se apenas avaliar os efeitos da prova apresentada.

Argumenta que o contribuinte apresentou novas demonstrações no formato da DIRPJ de fls. 269/344, com aumento das receitas em proporção muito maior que as deduções e custos de pessoal, o que lhe exigiu o cômputo de outras despesas operacionais para não aumentar o lucro antes declarado, e que o elevado valor destas despesas converteu o lucro real antes apurado em prejuízos fiscais.

Acrescenta que para admitir-se esta nova apuração, fundamental seria a comprovação das deduções, custos e despesas operacionais acrescidas na nova demonstração, que, não se efetivou e ainda, que, na retificação pretendida, embora as alterações do cálculo da CSLL tenham, na maior parte dos períodos acompanhado as alterações do IRPJ, não houve alterações na base de cálculo da contribuição para o PIS ou da COFINS (fls. 90/91 e 336/337), ainda que com referência a estas últimas, a receita, tenha sido reconhecidamente maior.



Ressalta que ademais, na impugnação, o contribuinte nada opõe, concretamente, às bases tributáveis dessas contribuições. Limita-se a afirmar que elas são ilíquidas e incertas. Assim, manteve também essas exigências.

A ciência do acórdão foi dada em 15.06.2005 e o recurso voluntário foi apresentado em 14.07.2005.

A recorrente afirma ser pessoa jurídica que desenvolve atividades no ramo de recrutamento, seleção, contratação e administração de trabalhadores em regime temporário, nos termos da Lei 6.019/74, além da realização de pesquisas e prestação de serviços afins na área de Recursos Humanos.

Aduz que não há que se falar em omissão de receita, porque ofereceu à tributação a sua efetiva receita, ou seja, a taxa de administração recebida, haja vista que o valor constante das notas fiscais referia-se ao valor total cobrado do tomador dos serviços, que no caso, não pode ser confundido com receita.

Assim, como o tipo de prestação de serviços é o de “cessão de mão-de-obra em trabalho temporário”, o valor da nota fiscal emitida para cobrar o valor do serviço inclui o valor das remunerações pagas aos prestadores de serviços de mão-de-obra porque é reembolsado pela tomadora dos serviços e que, reembolso de despesas não pode ser confundido com receita tributável.

Alega que a fiscalização adotou critério arbitrário já que considera apenas as diferenças que insiste denominar como omissão de receita, mas deixa de levar em consideração despesas incorridas, contrariando as disposições legais que tratam dos tipos e formas de tributação da pessoa jurídica pelo IR, especialmente, à tributação pelo lucro real, onde a desconsideração das despesas incorridas implica flagrante afronta à forma legal prevista para determinar a base de cálculo do IRPJ.

Afirma ter estranhado o procedimento adotado pela fiscalização que lhe cerceou o direito de defesa, na medida que não lhe foi dada oportunidade de apresentar todos os documentos necessários e indispensáveis à sua defesa e que certamente viriam a corroborar as suas alegações.

Aborda a ilegalidade do procedimento adotado pela fiscalização para apurar o valor do débito que macularia, por consequência, a decisão que nele se fulcra.

Acrescenta que o fato de ter utilizado um procedimento mais simplificado, em vez de adotar o procedimento regular de apuração pelo lucro real (considerar todos os recebimentos e aplicar as deduções permitidas) para apurar o valor do IRPJ, não dá o direito ao fisco, de em contrapartida, vir adotar um procedimento não previsto em lei, portanto, arbitrário, causando oneroso prejuízo ao contribuinte, mesmo porque o ato administrativo de lançamento tributário é vinculado.

Diz que as disposições do art. 24 da Lei 9.249/95 fazem prova a favor da recorrente, porque deixa evidenciado que, quando for constatado omissão de receita, a autoridade deverá determinar o valor do IR e do adicional mediante utilização do mesmo regime de apuração adotado pelo contribuinte, e que a autoridade lançadora, descumpriu essas disposições, porque a chamada “diferença”, em que se baseia para apurar o crédito tributário, poderá servir, quando muito, em “indício” de omissão de receita, cabendo ao órgão

fiscalizador, por meio do exame dos livros e documentos fiscais, verificar, mediante adoção do mesmo regime de apuração.

Conclui que o procedimento fiscal é ilegal, tornando nulo o lançamento tributário nulo e o crédito tributário ilíquido e incerto.

Também discute a inconstitucionalidade do lançamento tributário porque teria sido realizado em afronta ao direito à ampla defesa

Afirma que o lançamento tributário cerceou seu direito à ampla defesa, uma vez que o autuante constituiu o crédito tributário sem examinar a documentação fiscal e contábil que viria provar que o valor do IR estava sendo exigido de forma totalmente indevida e que em 19.06.2001, 2 meses após a lavratura do auto de infração, apresentou declaração de rendimentos (fls. 268/344), adotando o procedimento que a fiscalização dizia ser a correta, qual seja, apurar o imposto com base no Lucro Real, levando em conta todas as receitas e todas as deduções permitidas pela legislação. Argumenta que naquela oportunidade esclareceu que não anexou os documentos comprobatórios, por impossibilidade física, face ao expressivo número de papéis, e que os mesmos, estavam à disposição para verificação das informações inseridas na respectiva declaração.

Faz referência ao despacho do órgão julgador, que solicitou diligência, para que a autoridade fiscal da DRF/Osasco esclarecesse se as receitas não declaradas estavam contabilizadas, e se positivo, se as deduções de vendas, custos e as despesas, acrescidos às novas demonstrações de resultado, apresentadas com a impugnação, também estavam escriturados e suportados por documentos hábeis e idôneos. Argumenta que, em 30.03.2005, o contador recebeu o Termo de início de Diligência Fiscal, por meio do qual foi intimado a apresentar os Livros Diário, Razão e Apuração do ISS e Balancetes mensais de verificação; em 15.04.2005, o contador foi intimado a comprovar com documentação fiscal hábil e idônea, bem como a indicar às fls. do Livro Diário onde estavam registrados/contabilizados, os custos dos serviços vendidos, ficha 4, item 40, Declaração retificadora (fls. 274/285) e a comprovar as contabilizações das despesas operacionais, ficha 05 – item 20 (fls. 286/297) do mesmo processo.

Afirma que as intimações foram integralmente cumpridas pelo contador, conforme se verificaria pelo doc. 2, endereçado à recorrente, onde expressamente se pode ler: “Seguem também os seguintes documentos: 1. intimações datadas de 02/09/2004, 30/03/2005 e 15/04/2005 que atendi, apresentando os documentos exigidos”. Assim, o contador notificado, preposto da recorrente, teria atendido à notificação e teria apresentado os documentos exigidos.

Aduz que se surpreendeu quando tomou conhecimento sobre informações que havia prestado à fiscalização em 10.05.2005, às fls. 557/558 dos autos e a reproduzida às fls. 654 da decisão de primeiro grau (a fiscalização afirma que não foram atendidas as intimações tendo-se esgotados os prazos, consignando a total falta de comprovação dos custos e das despesas operacionais pleiteadas).

Afirma que ficou surpreso porque o contador preposto informou que atendeu às exigências da fiscalização, mas apenas não exigiu dela o comprovante de entrega porque era usual o atendimento às notificações por meio de apresentação e entrega dos documentos e livros solicitados, sem que se exigisse da fiscalização, comprovante de quem os recebeu, até mesmo porque, dada a sua quantidade, torna-se quase impossível relacionar e entregar à fiscalização todos os documentos solicitados.



Afirma ser inverídica a afirmação do agente fiscal que cumpriu a diligência quando informa que o contribuinte não apresentou os livros e documentos solicitados, porque essa afirmação não teria lógica nenhuma e seria totalmente improcedente, haja vista que os documentos existiriam e sempre estiveram à disposição da fiscalização, como já teria demonstrado. Diz que os livros e documentos sempre estiveram, como ainda estão à disposição da autoridade fiscalizadora.

Com o objetivo de demonstrar a veracidade dessa afirmação apresenta cópias dos documentos 3 a 6, que no seu entendimento provariam que os documentos necessários à comprovação de que as receitas e despesas constantes de sua declaração retificadora continuam à disposição da fiscalização, sendo certo que, dada a sua impossibilidade física face ao excessivo número de papéis, deixa de juntar os documentos que todavia, continuam à disposição da fiscalização no endereço que indica. O doc. 3 refere-se a cópia da RAIS de 96 (fls. 619/758), o doc. 4 diz respeito à cópia da capa e da abertura do livro de registro fiscal da Prefeitura (fls. 759/760), o doc. 5 refere-se a cópia da capa e da abertura do Livro Diário nº 4 – 1996, o doc. 6 diz respeito a cópia da capa e da abertura do Livro Diário Geral nº 4 – 1996.

Salienta que a decisão de primeira instância somente se pronunciou pela procedência da exigência contida nos autos, porque se fundamentou na afirmação inverídica do agente fiscal que cumpriu a diligência, no sentido de que o contribuinte, embora notificado, não atendeu às intimações. Reconhece que o contador deveria ter exigido o “recibo” por parte do agente fiscal, relativamente à documentação e livros apresentados, mas que essa omissão foi caracterizada pela confiança depositada e nos usos e costumes, que predomina na relação entre contador e fisco quanto à apresentação dos documentos exigidos, uma vez que não é praxe exigir esse tipo de comprovante. Assim a decisão estaria fulcrada em situação fática que não espelha a verdade dos fatos.

Diz que os documentos foram totalmente ignorados pela fiscalização, que entendia não haver necessidade de consultá-los e que a partir do momento em que apresentou nova declaração retificadora, elaborada nos termos exigidos pela fiscalização, o que viria demonstrar que o valor exigido no auto de infração é totalmente indevido e que passa a ratificar a sua afirmação reproduzida no item 3.3 do Relatório da decisão de primeiro grau (fls. 561; que o órgão julgador acolhe os referidos argumentos, por serem justos e procedentes e determinou a realização de diligência, para que fossem examinados os documentos utilizados na elaboração da declaração retificadora e constante da escrituração contábil do contribuinte.

Argumenta ser impertinente a afirmação do autor da diligência ao consignar “a total falta de comprovação dos custos e das despesas operacionais”, posto que de duas uma, ou a fiscalização recebeu a documentação, mas resolveu negar essa situação, optando por uma solução mais fácil, cômoda e rápida para cumprir a sua atribuição ou então, definitivamente não encontrou qualquer documento que pudesse basear os dados constantes da Declaração do IRPJ.

Alega que a primeira hipótese uma vez confirmada, leva a considerar a decisão de primeiro grau nula porque fulcrada em situação totalmente arbitrária e ilegal. Já em relação à segunda situação, mesmo que se viesse a entender que o contribuinte não apresentou qualquer documento ou livros contábeis, o que admite apenas para argumentar, então a situação exigiria a apuração pelo sistema do Lucro Arbitrado, e que por essa análise, o procedimento da fiscalização seria totalmente arbitrário, ilegal e em consequência, nulo.

Afirma que houve falta de interesse por parte do autor da diligência, de examinar a documentação que sempre esteve à disposição, porque isso implicaria a correção de todo o lançamento tributário, procedimento que exigiria trabalho bastante oneroso, mas que não justifica exigir o indevido do contribuinte, com afronta ao princípio da legalidade do ato administrativo e cerceamento do direito de defesa.

Diz ser ilegal a decisão da Turma Julgadora por falta de motivação, quando se fundamenta em situação que não espelha a verdadeira situação fática dos autos.

Discorda da Turma Julgadora, em relação a que os custos declarados relativos à remuneração de pessoal aplicado na produção de serviços e correspondentes encargos sociais, o que permitia inferir que a defesa apresentada não correspondia aos fatos constatados, porque sendo sua atividade a de cessão de mão de obra temporária, não utilizou de deduções e encargos sociais relativos às remunerações dessa mão de obra, e que os comentários constantes dos itens 13.4 e 13.5 da decisão não podem prosperar, por desacerto em relação à situação fática, estando a mesma eivada pelo vício da nulidade e ferimento do princípio da motivação do ato administrativo, haja vista que os valores de custos declarados, relativos a remuneração de pessoal, não se referem ao pessoal aplicado nas produções de serviço de mão de obra temporária, muito pelo contrário, referem-se ao pessoal administrativo pertencente ao quadro de funcionários da sociedade, e para comprovar essa situação bastaria o acesso à documentação.

Aduz que levando em conta que os fundamentos contidos no item 13.4, da decisão, são improcedentes e ineficazes, e tendo presente que o critério adotado pela fiscalização, consistente em incluir pela desnecessidade de exame dos livros e documentos contábeis, se baseia nos fundamentos constantes do item 13.4, então, por implicação lógica, se concluiria que não procede a conclusão do fiscal quando entende pela desnecessidade de exame dos livros contábeis. Esta seria mais uma razão que tornaria a decisão nula. Também, a propósito dos fundamentos constantes do item 13.5 da decisão, em que pese ficar demonstrada a sua total nulidade pelas conclusões expostas haveria que se registrar, ainda, que o teor das disposições contidas no item, que por si só, seriam suficientes para demonstrar a total ilegalidade do procedimento adotado pela fiscalização para apurar o crédito tributário exigido, uma vez que restaria claro que este critério surgiu exclusivamente da conclusão do fiscal pela desnecessidade de exame de livros contábeis, ou seja, o agente fiscal agiu como se o ato de lançamento tributário fosse discricionário e não vinculado e em vez de examinar os livros e apurar o IR, utilizando-se do regime de apuração do Lucro Real, como determina o art. 24 da Lei 9.249/95, por sua livre e espontânea conclusão, decidiu pela desnecessidade de exame dos livros.

Refere-se ao item 15.3 da decisão de primeiro grau a qual transcrevo “o contribuinte aumentou as receitas em proporção muito maior que as deduções e custos de pessoal, o que lhe exigiu o cômputo de outras despesas operacionais para não aumentar o lucro real antes declarado. Contudo, o elevado valor destas despesas converteu o lucro antes apurado em prejuízos fiscais”. Afirma que essa constatação apenas serve para confirmar a previsão, agora concretizada do recorrente, quando afirmou que, ao contrário do procedimento que adotou, se utilizasse todas as receitas e todas as deduções, muito provavelmente viria a obter resultado negativo, e que foi isso que a declaração retificadora veio demonstrar “prejuízo”.

Quanto ao aumento no valor das receitas e do valor das deduções ocorrido na declaração retificadora, justifica-se pelo fato de que o contribuinte, ao invés de considerar apenas o valor recebido a título de taxa de administração e as deduções a elas correspondentes como o fez na DIRPJ, como exigia a fiscalização, passou a utilizar o valor total das notas fiscais de serviços, onde se encontram incluídos todos os valores dos reembolsos realizados

pela tomadora dos serviços, e em contrapartida, a deduzir todas as despesas passíveis de dedução, o que justifica o aumento do valor das despesas, inclusive com a inclusão de novas deduções.

Acrescenta que a afirmação constante nos itens 15.3 e 15.4 do relatório da decisão vem demonstrar que a falta de exame dos documentos e livros fiscais do contribuinte implicou em conclusão totalmente distorcida, porque assentada em hipótese que não condiz com a verdadeira situação fática.

Afirma ainda que não há que se confundir a base de cálculo do IRPJ com a base de cálculo da COFINS e PIS, pois a base de cálculo dessas contribuições será sempre o faturamento e que estranho é o órgão julgador estranhar a não alteração da base de cálculo da COFINS e do PIS diante da alteração ocorrida na base de cálculo do IRPJ.

Junta ao recurso, cópia da correspondência enviada pelo Sr. Contador à empresa.

O julgamento do recurso, na sessão de 17.10.2007, foi convertido em diligência, para que fosse esclarecido se as receitas não declaradas estavam contabilizadas, e caso positivo, se as deduções de vendas, os custos e as despesas acrescidos às novas demonstrações de resultado apresentadas com a impugnação, estavam ou não escriturados e suportados por documentos hábeis e idôneos.

A autoridade fiscal deveria elaborar relatório fiscal conclusivo a ser cientificado à interessada que poderia se manifestar se entendesse necessário.

O AFRFB pelo Termo de Encerramento de Diligência Fiscal de fls. 798/799, informa que intimou a contribuinte a apresentar os Livros Diário e Razão, bem como, as folhas de pagamento dos meses de maio, julho, outubro e novembro do ano de 1996. Salientou que a empresa apresentou apenas os Livros Diário e Razão.

Destacou o AFRFB em relação ao Livro Diário:

- O Livro Diário apresentado não está registrado no órgão competente, de acordo com o § 4º do art. 258 do Decreto 3.000/99;
- Não está assinado pelo contador responsável pela escrituração;
- Consta neste processo, às páginas 763 e 764, juntados pela contribuinte, cópia da capa do Livro Diário nº 4 e cópia de seu termo de abertura, respectivamente. Entretanto, o livro apresentado ao longo da diligência é outro, haja vista, que o termo de abertura é diferente (cópia anexa);
- No momento da devolução da documentação apresentada, a empresa por meio de seu representante legal/procurador, assinou o Termo de Devolução de Documentos, o que atesta os fatos citados.

O representante/procurador da empresa tomou ciência desse Termo em 22.04.2008.



Após, o autor da diligência elaborou o Relatório de Diligência Fiscal de fls. 819/820 que acrescenta aos fatos acima narrados o seguinte:

- Junta a título de amostragem folhas do Livro Diário de nºs 1 e 55, referentes aos Termos de Abertura e Encerramento, onde se verificaria a falta das formalidades legais; as folhas 2 e 5 referentes aos lançamentos contábeis do mês de janeiro e balancetes de verificação de janeiro; as folhas 22 a 25, referentes aos lançamentos contábeis do mês de junho de 1996 e balancetes de verificação desse mês; as folhas 46 a 49, referentes aos lançamentos contábeis do mês de dezembro de 1996 e balancetes de verificação desse mês; e as folhas 50 e 51, referentes à demonstração do resultado do exercício de 1996 e ao Balanço Patrimonial do ano;

- Conclui que em virtude da escrituração não registrada, bem como a falta de apresentação das folhas de pagamento, ficou impossibilitada a verificação dos valores declarados na DIPJ 1997 retificadora (269/344) como custos e despesas com mão de obra, bem como as receitas provenientes da prestação de serviço;

Na sessão de 13.11.2008, o julgamento do recurso foi novamente convertido em diligência porque, embora o autor da diligência tenha registrado no despacho de fls. 821 que a contribuinte tomou ciência do Relatório de encerramento da diligência fiscal na data de 22.04.2008, não tendo se manifestado sobre o mesmo no prazo de 10 dias, a contribuinte tomou ciência, nessa data, do Termo de encerramento de diligência fiscal e não do Relatório. Não havia prova nos autos de que o relatório tivesse sido cientificado à interessada. Embora o teor do Termo e do Relatório fossem bastante próximos, não eram idênticos. Por exemplo, não constou no Termo, a conclusão de que trata o item 4 da mesma.

Para que não se alegasse mais uma vez cerceamento do direito de defesa foi determinada a realização de diligência para que a recorrente fosse cientificada do relatório de fls. 819/820, bem como, para que fosse esclarecido à mesma, que poderia se manifestar se entendesse necessário.

A contribuinte foi cientificada em 14.04.2009 e em 29.04.2009, a contribuinte apresentou manifestação onde apresenta as seguintes razões:

- Em relação à afirmação da fiscalização de que o livro fiscal não cumpria as formalidades legais por não estar devidamente registrado e sobre a falta de apresentação das folhas de pagamento dos meses de maio, julho, outubro e novembro de 1996, argumenta que causa estranheza as alegações da fiscalização porque em momento algum teria deixado de prestar as informações solicitadas e em relação às folhas de pagamento dos meses objetivados, ocorreu extravio das mesmas, sendo certo que teria oferecido à autoridade fiscal cópia das RAIS dos respectivos períodos e dos hollerits dos pagamentos efetuados nos meses solicitados; entretanto, apesar do oferecimento de tais documentos que comprovariam vez por todas as despesas realizadas com o pagamento dos funcionários temporários, a fiscalização manteve-se inerte e não os aceitou permanecendo silente;

- Para comprovar a boa-fé da recorrente, junta cópia da RAIS do ano de 1996, que já demonstraria todas as informações necessárias para que o agente fiscal responsável pela diligência pudesse levar a efeito os abatimentos legais para se apurar o valor real devido a título do IRPJ;

- Além dos originais das cópias dos documentos anexos, estariam à disposição da fiscalização os hollerits dos funcionários dos meses solicitados, na sede da empresa, não sendo juntados aos autos, em face do grande número de documentos;



• Salienta que os documentos que comprovam as despesas da recorrente estão e sempre estiveram à disposição das autoridades, não se justificando a insistente tentativa da administração, por meio de seus agentes, em desconsiderar as despesas com o pagamento dos funcionários que representem quase 80% do faturamento da empresa; não realizar o desconto dos valores pagos pela recorrente, caracterizaria crime de excesso de exação;

• Entende ter demonstrado a existência de documentos que provariam as despesas legais com funcionários e pede o abatimento das despesas realizadas, a título de remuneração dos trabalhadores temporários para se atingir a verdadeira base de cálculo e conseqüente o valor real devido a título de IRPJ e de CSLL.

Consta às fls. 837/839 recibo de entrega da RAIS do ano de 1996 e às fls. 840/972 foram juntadas cópias de documentos denominados de “Relatórios Anuais” – “RAIS para conferência – alfabética 1996”.

É o relatório.



Voto

Conselheira ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA, Relatora

O recurso atende aos requisitos de admissibilidade e deve ser conhecido.

De início deve-se reconhecer que em 20.04.2001, data da ciência dos autos de infração à contribuinte, já estava decaído o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário do 1º trimestre de 1996, uma vez que a contribuinte apurou seu resultado com base no lucro real mensal.

No lançamento por homologação, segundo o § 4º do art. 150 do CTN, se a lei não fixar prazo para a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando o prazo decadencial é regido pelo art. 173 do CTN, e é contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte em que o crédito tributário poderia ser lançado, mas, que não é o caso dos presentes autos.

Entendo que ocorreu a decadência do direito da Fazenda Nacional lançar o IRPJ, CSLL, PIS e COFINS do primeiro trimestre do ano-calendário de 1996, posto que a ciência dos autos se deu em 20.04.2001.

A contribuinte argumenta que o procedimento adotado pela fiscalização para apurar o valor do crédito tributário é ilegal o que tornaria nulo o lançamento, no entanto, a fiscalização utilizou o mesmo regime de apuração adotado pela contribuinte, ou seja, lucro real mensal, nos termos do art. 24 da Lei 9.249/95.

Em relação ao argumento de que o lançamento foi realizado em afronta ao direito à ampla defesa, porque o autuante não examinou a documentação fiscal e contábil, deve-se ressaltar que conforme Termo de Intimação de fls 1, o AFRF informa à empresa que os cadastros acusam o recebimento da receita de prestação de serviços superiores aos valores informados na DIRPJ, encaminha o relatório da Malha Fazenda e a intima a prestar os esclarecimentos às irregularidades apontadas, bem como, a juntar todos os documentos necessários ao deslinde da questão, tais como, cópias da DIRPJ, LALUR, DIÁRIO e RAZÃO etc. e a decompor mensalmente por CNPJ o valor informado na ficha/linha 03/08 da declaração (receita de prestação de serviços).

A contribuinte em sua resposta reconheceu que somente ofereceu à tributação a taxa administrativa sobre serviços prestados. A fiscalização não duvidou da existência dos livros contábeis e fiscais e vendo que na DIRPJ foram declarados custos, tributou a diferença entre as receitas que constam em DIRF e os valores declarados na DIRPJ, mediante adição ao lucro real declarado.

Cabia à contribuinte apresentar na fase litigiosa seus registros contábeis e fiscais, que viessem a comprovar os valores que pleiteou no formato de retificação de DIRPJ, o que efetivamente também não ocorreu.

Concluo que estão presentes os pressupostos legais para o lançamento. Descabem as arguições de nulidade do lançamento.

A Turma Julgadora determinou a conversão do julgamento em diligência para que a autoridade fiscal esclarecesse se as receitas não declaradas estavam contabilizadas, e em caso positivo, se as deduções de vendas, os custos e as despesas, acrescidos às novas demonstrações de resultado, apresentadas com a impugnação, também estavam escriturados e suportados por documentos hábeis e idôneos, entretanto, segundo a fiscalização, os mesmos não foram apresentados. A contribuinte não apresentou nenhuma prova de que os tenha apresentado. Durante a fase de diligência não cabe ao autor da mesma, alterar o lançamento, ou seja, a não apresentação dos livros contábeis/fiscais naquela ocasião não permitia ao AFRF arbitrar o lucro.

Assim, a decisão da Turma Julgadora ao ter concluído que a contribuinte, na pessoa de seu procurador, não apresentou os elementos solicitados, baseou-se na realidade dos fatos apresentados. Descabe a arguição de nulidade da decisão da Turma Julgadora.

Dadas as alegações no recurso de que a contribuinte efetivamente possuía os registros contábeis, o julgamento do recurso foi convertido novamente em diligência, pela Sétima Câmara do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes. Do resultado da mesma, merecem destaque as seguintes constatações:

a) Durante a realização da diligência, a contribuinte apresentou livro Diário não registrado no órgão competente, de acordo com o § 4º do art. 258 do RIR/99 e que também não se encontrava assinado pelo contador responsável pela escrituração.

b) A contribuinte não apresentou as folhas de pagamento solicitadas.

Esses fatos motivaram o autor da diligência a concluir pela impossibilidade de verificação dos valores declarados na DIPJ retificadora como custos e despesas com mão de obra, bem como, com as receitas provenientes da prestação de serviços. Sobre o aproveitamento como custos/despesas dos valores contidos na RAIS, o autor da diligência não se manifestou.

A contribuinte não se manifestou sobre os fatos apontados pelo autor da diligência. Sobre a necessidade de Registro do Livro Diário há o art. 258 do RIR/99.

Art.258. Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de Livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º).

§1ºAdmite-se a escrituração resumida no Diário, por totais que não excedam ao período de um mês, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares para registro individuado e conservados os documentos que permitam sua perfeita verificação (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, §3º).

§4ºOs livros ou fichas do Diário, bem como os livros auxiliares referidos no §1º, deverão conter termos de abertura e de encerramento, e ser submetidos à autenticação no órgão



competente do Registro do Comércio, e, quando se tratar de sociedade civil, no Registro Civil de Pessoas Jurídicas ou no Cartório de Registro de Títulos e Documentos (Lei nº 3.470, de 1958, art. 71, e Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, §2º).

Também, a Resolução CFC 790, de 13.12.95, em seu artigo 1º deu nova redação ao item 2.1.5.4 da NBC-T-2.1 (Das formalidades da escrituração contábil, aprovada pela Resolução CFC 563, de 28.10.83), que assim dispõe:

2.1.5.4 - O Livro Diário será registrado no Registro Público competente, de acordo com a legislação vigente.

Dessa forma, concordo com o autor da diligência de que a falta de registro do Livro no órgão competente, bem como, a falta de assinatura do profissional responsável pela contabilidade, leva a não considerar como hábil e idônea a escrituração da contribuinte para justificar os custos que a recorrente queria comprovar.

Sobre a não apresentação das folhas de pagamento, a contribuinte alega o extravio das mesmas, mas pede que seja levado em conta os valores contidos na RAIS, cuja cópia juntou novamente aos autos.

Entendo ser razoável que os valores contidos na RAIS deduzidos do custos e despesas com pessoal declarados, sejam excluídos do valor tributável, razão pela qual indico na tabela abaixo, os valores informados na RAIS, cuja cópia integra os autos, e desses valores deduzo os custos de que tratam a linha 28 da ficha 4 e a linha 2 da ficha 5 da DIRPJ.

Mês	Valor tributável no auto de infração para IRPJ e CSLL (1)	Valores informados na RAIS (2)	Custo e despesas com pessoal na DIRPJ (linhas 28 ficha 4 e linha 2 ficha 5) (3)	Diferença a ser excluída do lançamento de IRPJ/CSLL (4) = (2-3)
Abril	123.758,79	67.228,42	12.832,95	54.395,47
Maio	141.251,11	77.473,34	11.740,32	65.733,02
Junho	132.492,76	76.185,58	12.666,25	63.519,33
Julho	177.329,00	73.277,68	11.902,93	61.374,75
Agosto	182.731,94	84.260,81	12.357,85	71.902,96
Setembro	149.805,25	78.659,52	16.132,42	62.527,10
Outubro	170.365,66	72.166,40	11.133,90	61.032,50
Novembro	177.152,28	69.157,69	16.346,58	52.811,11
dezembro	188.872,72	69.325,11	14.581,97	54.743,14
Total	1.443.759,51	667.734,55	119.695,17	548.039,38

Entretanto, essa exclusão somente é válida para efeito de apuração do IRPJ e da CSLL, uma vez que as contribuições para o PIS e COFINS incidem sobre o valor dessas receitas.

Aplica-se o decidido em relação ao tributo principal, no que couber, às contribuições decorrentes de tributação reflexa, em razão da estreita relação de causa e efeito.

Do exposto, oriento meu voto para acolher a preliminar de decadência para os fatos geradores do 1º trimestre, rejeitar as preliminares de nulidade, e no mérito dar provimento parcial ao recurso para excluir do valor tributável para efeito de apuração do IRPJ e CSLL, o valor de R\$ 548.039,38.

ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA





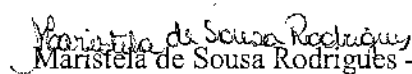
MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA CÂMARA - PRIMEIRA SEÇÃO

Processo nº : 10882.000601/2001-87
Acórdão nº : 1402-00.071

TERMO DE INTIMAÇÃO

Intime-se um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, da decisão consubstanciada no acórdão supra, nos termos do art. 81, § 3º, do anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009.

Brasília, em 10 de março de 2010


Maristela de Sousa Rodrigues - Secretária da Câmara

Ciência

Data: ____/____/____

Nome:
Procurador(a) da Fazenda Nacional

Encaminhamento da PFN:

- ☐ apenas com ciência;
- ☐ com Recurso Especial;
- ☐ com Embargos de Declaração.