



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

Processo n° 10932.720103/2014-36
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1201-002.113 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de abril de 2018
Matéria Lucro Arbitrado - Omissão de receitas
Recorrente MENSAN METALÚRGICA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010

Ementa:

ARBITRAMENTO DO LUCRO. IMPRESTABILIDADE DA ESCRITA CONTÁBIL. NÃO COMPROVAÇÃO

Improcede o arbitramento do lucro, quando as razões elencadas pela fiscalização não são determinantes para fundamentar e comprovar a imprestabilidade da escrituração contábil/fiscal para fins de apuração do lucro real.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

CSLL. Decorrendo a exigência da CSLL do mesmo fato que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada, a mesma decisão proferida para o imposto de renda em face da estreita relação de causa e efeito.

PIS e Cofins. Em razão da improcedência do arbitramento do lucro, considera-se indevida a apuração do Pis e da Cofins pelo regime cumulativo, já que a regra apuração pelo lucro real enseja o cálculo do Pis e da Cofins pelo regime não cumulativo, conforme legislação vigente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente e Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José Carlos de Assis Guimarães, Eva Maria Los, Luis Fabiano Alves Penteado, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Gisele Barra Bossa, Luis Henrique Marotti Toselli e Eduardo Morgado Rodrigues (Suplente convocado para substituir o conselheiro Rafael Gasparello Lima). Ausente justificadamente o conselheiro Rafael Gasparello Lima.

Relatório

Por economia processual e considerar pertinente adoto o relatório da decisão recorrida que a seguir transcrevo:

Em decorrência de ação fiscal levada a efeito contra a contribuinte identificada, autorizada pelo Mandado de Procedimento Fiscal-Fiscalização nº 08.1.19.00- 2012-00117, foram lavrados os autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição Para o PIS/Pasep e Contribuição Para o Financiamento da Seguridade Social.

Autos de infração de IRPJ e lançamentos reflexos

2. O auto de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 794- 808) exige o recolhimento de R\$ 1.558.008,10 de imposto, R\$ 2.284.829,20 a título de multas de lançamento de ofício de 75% e 150%, prevista no art. 44, I, e § 1º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, e R\$ 738.543,31 de juros de mora.

*3. O lançamento fiscal, nos termos dos artigos 904 e 926 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999), efetuado **com base no lucro arbitrado no ano-calendário de 2009 e no lucro real no ano-calendário de 2010**, decorre das seguintes infrações:*

3.1. arbitramento do lucro com base na receita bruta da venda de produtos de fabricação própria, apurado mediante totalização das notas fiscais eletrônicas registradas no SPED, conforme descrito no Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 784-789) e demonstrado nas planilhas de fls. 790-791, com infração ao disposto no art. 3º da Lei nº 9.249, de 1995, e art. 532 do RIR de 1999, com aplicação da multa de 150%:

31/01/2009.....	R\$ 5.373.583,48
27/02/2009.....	R\$ 4.962.204,51
31/03/2009.....	R\$ 5.745.412,19
30/04/2009.....	R\$ 2.577.199,03
29/05/2009.....	R\$ 4.780.112,82
30/06/2009.....	R\$ 6.844.315,47
31/07/2009.....	R\$ 6.072.841,82
31/08/2009.....	R\$ 5.865.664,29
30/09/2009.....	R\$ 5.642.604,59
30/10/2009.....	R\$ 5.709.099,12
30/11/2009.....	R\$ 5.154.360,08
31/12/2009.....	R\$ 4.290.554,19

3.2. compensação indevida do prejuízo fiscal declarado no ano-calendário de 2009, conforme descrito no Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 784-789), com infração ao disposto no art. 3º da Lei nº 9.249, de 1995, e arts. 247, 250, III, 251, 509 e 510 do RIR de 1999, **com aplicação da multa de 75%:**

31/03/2010.....R\$ 302.309,12

4. O auto de infração de Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido-CSLL de fls. 809-819 exige o recolhimento de R\$ 680.593,88 de contribuição, R\$ 1.020.890,82 a título de multa de lançamento de ofício de 150% e R\$ 324.192,63 de juros de mora. O lançamento fiscal decorre do arbitramento do lucro realizado com base na receita bruta de venda de produtos de fabricação própria no ano-calendário de 2009, com infração ao disposto nos arts. 2º e 3º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988 (com a redação dada pelo art. 2º da Lei nº 8.034, de 12 de abril de 1990, e art. 17 da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008), art.2º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 29 da Lei nº 9.430, de 1996, art. 22 da Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003.

5. O Auto de infração de CSLL de fls. 834-838 exige o recolhimento de R\$ 27.207,82 de contribuição, R\$ 20.405,87 de multa de lançamento de ofício de 75% e R\$ 11.555,16 de juros de mora. O lançamento decorre da compensação indevida de base de cálculo negativa de CSLL no 1º trimestre/2010 e tem como fundamento legal os arts.2º e 3º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988 (com a redação dada pelo art. 2º da Lei nº 8.034, de 1990, e art. 17 da Lei nº 11.727, de 2008).

6. O auto de infração de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins (fls. 820-826) exige R\$ 1.377.818,83 de contribuição no regime cumulativo, R\$ 2.066.728,27 de multa de ofício de 150% e R\$ 676.005,54 de juros de mora. O lançamento decorre do arbitramento do lucro no ano-calendário de 2009, e tem como fundamento legal o art. 1º da Lei Complementar nº 70, de 1991, arts. 2º, 3º e 8º da Lei nº 9.718, de 1998 (com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 41 da Lei nº 11.196, de 2005, e art. 7º da Medida Provisória nº 451, de 2008, convertida na Lei nº 11.945, de 2009).

7. O auto de infração de Contribuição para o Programa de Integração Social –PIS (fls. 827-833) exige o recolhimento de R\$ 298.302,51 de contribuição no regime cumulativo, R\$ 447.453,80 de multa de ofício de 150% e R\$ 146.363,41 de juros de mora. O lançamento fiscal decorre do arbitramento do lucro no ano-calendário de 2009, e está fundamentado no art. 1º da Lei Complementar nº 7, de 1970, arts. 2º, I, 8º, I, e 9º da Lei nº 9.715, de 1998, arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 1998 (com as alterações introduzidas pelo art.2º da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 41 da Lei nº 11.196, de 2005, e art. 7º da Medida Provisória nº 451, de 2008, convertida na Lei nº 11.945, de 2009) e art. 79 da Lei nº 11.941, de 2009.

Termo de Verificação e Constatação Fiscal

8. As razões que justificaram o arbitramento do lucro restaram assim descritas no Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 784-789):

Lavrado novo Termo de Constatação Fiscal em 17/10/2012, com ciência pessoal de mesma data, no qual é feita referência aos Termos de Início de 30/03/2012 e os Termos de Intimação de 17/07/2012, 01/08/2012 e 14/09/2012 nos quais são solicitados demonstrativos, documentos e sua correspondência em livros.

Registrou-se a constatação de que o contribuinte sempre solicitava prorrogações, que lhe eram concedidas, que apresentou elementos que supostamente foram utilizados para a contabilização de despesas, porém desacompanhado de ficha contábil e nenhuma ordem cronológica foi obedecida. Os documentos estão nas caixas de arquivo sem qualquer resumo ou controle dos gastos contabilizados.

*Não tendo sido atendido integralmente os pedidos da fiscalização, o contribuinte foi reintimado a apresentar no prazo de 20 dias os seguintes livros e documentos **sempre referentes ao ano de 2009**: livros fiscais de Entradas e de Saídas; Diário Geral autenticado; Razão Contábil referente às contas de despesas; Ficha ou arquivo contendo os lançamentos mensais das despesas do ano; Extratos bancários como movimento no ano.*

(...)

Aos 07/11/2012 foi lavrado um Termo de Reintimação Fiscal, cuja ciência via postal por AR deu-se em 12/11/2012, para reiterar a necessidade da entrega dos documentos solicitados no Termo de Constatação Fiscal de 17/10/2012 e renovar os alertas anteriores.

Em carta datada de 19/11/2012 o contribuinte entrega os livros e documentos de referência Janeiro a Dezembro 2009: Registro de Saídas; Diários; Apuração de IPI; Razão analítico contas de bancos e conta de despesas e Extratos Bancários.

No próprio corpo desta carta fazia-se a seguinte observação: “O livro Diário foi devolvido para autenticação na JUCESP. Restante dos documentos são cópias sem originais para autenticação. As cópias foram recebidas para conferência posterior, inclusive, se ainda há documentos solicitados no Termo de Intimação faltantes”.

Novo Termo de Constatação Fiscal datado de 19/11/2012 tendo sua ciência postal por AR em 23/11/2012 foi lavrado para registrar as seguintes constatações: Livro de Saídas e Apuração de IPI sem a assinatura dos responsáveis; Diário Geral devolvido para autenticação na Junta Comercial de SP; cópia de Extratos bancários sem originais para autenticação e cópia do Razão extraído do sistema contábil.

Desta forma o contribuinte foi intimado em um prazo de 20 dias a apresentar o Diário autenticado na JUCESP, retirar os

livros fiscais para a assinatura dos responsáveis legais e fazer a sua entrega regularizada.

Os alertas também foram renovados.

- Em observação posterior constatamos que livro Diário autenticado não foi entregue e que o Razão apresentado é cópia de computador (sistema contábil), não assinada e que os demais livros continuam sem as devidas assinaturas.

- Assumida a fiscalização pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil que abaixo assina o presente Termo, em 18/06/2013 lavrou o Termo de Constatação, Intimação e Reintimação Fiscal, cuja ciência via postal por AR deu-se em 02/07/2013, para inicialmente informar o contribuinte da substituição do Auditor anterior e adicionalmente informá-lo que todos os atos, livros e documentos anteriormente produzidos/entregues continuavam válidos.

Registrar a constatação de nem todas as intimações feitas havia sido atendidas ou o foram de forma insatisfatória.

Ainda, constatar que o Demonstrativo das despesas escrituradas na linha 32 da ficha 05A (outras despesas operacionais) de sua DIPJ era parcial e não listava a totalidade das contas que formam estas despesas.

Constar também que o Razão analítico das contas intimadas para serem apresentadas o foram de forma que não permitem a correta identificação do lançamento, sua origem e comprovação, uma vez que um significativo número de lançamentos apresenta-se simplesmente com a descrição “Internet Bank”, algumas contas apresentam-se mensalmente somente com lançamentos sintéticos, apenas totalizando o mês sem o detalhamento do seu conteúdo.

(...)

Até esta ocasião a fiscalização inicial procurou trabalhar com os livros e documentos intimados e reintimados, conforme o mostram todos os Termos citados em nossa exposição.

Entretanto, conforme é mostrado nessa própria exposição, isto não se tornou viável em face da qualidade e confiabilidade das informações contábeis disponibilizadas pelo contribuinte nos livros e documentos apresentados.

Por outro lado, em função de sua natureza jurídica, atividade econômica, receitas e apuração do IRPJ pelo Lucro Real, o contribuinte é obrigado a entregar via SPED a ECD-Escrituração Digital Contábil (sic) referente ao período da fiscalização em curso, ano-calendário de 2009, de acordo com o Decreto 6022 de 22/01/2007 e IN-Instrução Normativa 787 de 19/11/2007. (...)

Assim, em 13/01/2014 lavramos o Termo de Constatação e Intimação Fiscal, cuja ciência pessoal deu-se em mesma data,

para intimá-lo a proceder a entrega do referido ECD de acordo com o que preconiza o seu regramento, enviando cópia do protocolo de entrega a esta fiscalização. Ainda, através de Termos de Constatação e Reintimação Fiscal de 07/04/2014, 05/06/2014 e finalmente de 18/09/2014, com ciência pessoal de mesmas datas, reintimamos o contribuinte a cumprir com a sua obrigação de entrega ECD para que sua contabilidade pudesse ser oficialmente considerada e a fiscalização nesse sentido pudesse prosseguir. (...)

A resposta do contribuinte através das cartas datadas de 04/02/2014, 27/04/2014, 25/06/2014 e 20/09/2014 sempre tratou de somente elencar dificuldades na troca de Contadores para justificar a ausência da entrega de seu ECD e que havia entregado outros livros e documentos à fiscalização.

Entretanto, a cada um destes Termos sempre lhes apontamos a necessidade da entrega do ECD do ano de referência de 2009, obrigatória desde Junho/2010 para validar a sua contabilidade. Por outro lado, conforme acima exposto e transmitido ao contribuinte nos diversos Termos lavrados desde o início desta fiscalização aos livros e documentos apresentados não atendiam a legislação ou eram insuficientes e especialmente no caso da contabilidade também eram imprestáveis para demonstrá-la.

(...)

Portanto, em decorrência de todos os fatos acima expostos, em particular da impossibilidade de se considerar válida a contabilidade do contribuinte, restou impossível a esta fiscalização validar a receita declarada do contribuinte, bem como suas despesas, conforme relato acima, razão pela qual estamos desqualificando a sua opção de apuração do IRPJ pelo Lucro Real e, de acordo com os artigos 529 e 530 incisos II e VI do RIR/99, enquadrando-o na apuração do Lucro Arbitrado.

Por conseguinte e conforme já verificado, considerando que são válidas as NFe emitidas pelo contribuinte, determinamos as suas Receitas. Para tanto, procedemos a um levantamento a partir do CFOP-Código Fiscal de Operações e Prestações nelas registrados. (Grifou-se)

9. A compensação indevida do prejuízo fiscal declarado no ano-calendário de 2009 com o lucro real do 1º trimestre/2010 foi assim descrita no Termo de Verificação e Constatação Fiscal:

Adicionalmente, no primeiro trimestre do ano de 2010 o contribuinte optou por apurar o IRPJ e CSLL na modalidade do Lucro Real Trimestral e obteve lucro fiscal na apuração do 1º trimestre. Compensou, então, este lucro com o prejuízo fiscal que apurou no ano anterior.

Em decorrência da constituição dos créditos de IRPJ e CSLL através do presente Auto de Infração os valores destes tributos conforme apurados pelo contribuinte serão alterados no ano-calendário de referência, 2009, e conseqüentemente nos anos subseqüentes.

Desta forma a compensação efetuada pelo contribuinte em relação ao IRPJ e CSLL tornou-se indevida e, portanto, é objeto de infração no presente Auto de Infração.

(...)

Tendo em vista o quanto exposto, essencialmente que o contribuinte ou não atendeu a totalidade dos Termos de Intimação e de Reintimação desta fiscalização ou o fez de modo parcial, tornando impraticável a correta determinação de seu IRPJ pela modalidade do Lucro Real por ele escolhida efetuamos o lançamento da infração deste Auto com o percentual de multa qualificada, ou seja, 150% (cento e cinquenta por cento) conforme art. 44, § 1º da Lei 9.430/96 (Redação dada pela Lei 11.488/2007). (Grifou-se)

Impugnação

10. Regularmente intimada em 31/10/2014, a interessada, por intermédio do advogado Gaspar Osvaldo da Silveira Neto (mandato às fls. 1896-1897), apresentou, em 28/11/2014, a tempestiva impugnação de fls. 850-890, instruída com os documentos de fls.891-1036, cujas alegações são sintetizadas a seguir:

a) no tópico “**Da decadência parcial dos créditos tributários constituídos de IRPJ, CSLL, Cofins e PIS**” argui que se tratando de lançamentos por homologação, conforme previsto no § 4º do art. 150 do CTN, os créditos de IRPJ e CSLL do 1º ao 3º trimestre/2009 e de PIS e Cofins dos meses de janeiro a setembro/2009 já estariam alcançados pela decadência; cita julgados do Conselho de Contribuintes;

b) no tópico “**Da inaplicabilidade do lançamento das multas de ofício qualificadas impugnadas nos autos do IRPJ, CSLL, Cofins e PIS**” contesta a aplicação da multa qualificada ao argumento de não ter ocorrido quaisquer das práticas previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964; alega que não são verdadeiras as afirmações da autoridade fiscal autuante de que a impugnante não teria atendido a totalidade dos termos de intimação e de reintimação, ou o fez de modo parcial; que consta do próprio Termo de Verificação e Constatação Fiscal que todas as intimações e reintimações foram tempestivamente respondidas; se fosse essa uma das principais causas que motivaram a imputação da multa de ofício qualificada de 150%, teria a autoridade fiscal imputado uma multa de 300% em obediência ao disposto nos parágrafos 1º e 2º do já citado artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996;

c) a falta de entrega de alguns dos documentos solicitados durante a ação fiscal, por si só, não ensejaria a caracterização de “sonegação”, “fraude” e ou “conluio”; não há previsão legal para se qualificar como crime contra a ordem tributária a não comprovação de parte dos valores declarados na linha 32 (Outras despesas operacionais) da Ficha 05A da DIPJ 2010; do total de R\$ 11.218.658,39 declarado naquela linha, foram

apresentados documentos de despesas com fretes e carretos, despesas com viagens, material de consumo, despesas com juros, multas diversas, despesas bancárias e despesas com IOF, ficando apenas sem comprovação uma parcela de R\$ 1.427.163,89; que, caberia, no máximo, a glosa das despesas não comprovadas, com aplicação da multa de ofício de 75%, conforme previsão legal do inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996;

d) a não transmissão dos arquivos da Escrituração Contábil Digital-ECD do ano-calendário de 2009 também não caracteriza crime contra a ordem tributária por se tratar de uma obrigação acessória; que deveria a autoridade fiscal ter aplicado multa isolada pelo descumprimento dessa obrigação acessória, fato esse perfeitamente admissível considerando que o Diário em meio gráfico, bem como as Fichas de Razão, foram entregues durante a ação fiscal; que deixou de recolher as estimativas mensais e os saldos de IRPJ e CSLL no ajuste anual em razão dos prejuízos contábeis e fiscais apurados e demonstrados na DIPJ do exercício de 2010;

e) no tópico “Do indevido arbitramento dos lucros” argumenta que segundo consta na descrição dos fatos do auto de infração de IRPJ, as razões do arbitramento foram as seguintes: (i) o contribuinte não manteve em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou ficha utilizadas para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário (art. 530, VI, do RIR de 1999); (ii) a escrituração mantida pelo contribuinte é imprestável para determinação do lucro real em virtude dos erros e falhas (art. 530, II, do RIR de 1999);

f) que depreende-se da leitura do inciso II do art. 530 ser fundamental que reste demonstrado que os vícios, erros ou deficiências tornaram a escrituração contábil imprestável para identificar a movimentação financeira e determinar o lucro real do período respectivo; que impõe-se verificar se os erros apontados pela autoridade fiscal são suficientes para impossibilitar a determinação do lucro real; a posição dominante no CARF é no sentido de que a aplicação do arbitramento do lucro é medida excepcional, extrema, ou seja, se faz necessário que a autoridade fiscal atuante percorra todos os caminhos disponíveis para tentar compor o lucro real com as informações contábeis apresentadas;

g) relata que tendo sido intimada em 30/03/2012, através do Termo de Início do Procedimento Fiscal, a apresentar a última alteração contratual, eventuais procurações e balancetes mensais do período sob fiscalização, tal documentação foi entregue em 10/04/2012 e 23/04/2012; tendo sido intimada em 17/07/2012 a detalhar por conta contábil (natureza de despesas) o valor de R\$ 11.218.658,39 declarado na linha 32 da Ficha 05A da DIPJ 2010, apresentou, em resposta, em 30/07/2012, demonstrativo com as informações solicitadas; como foi intimada em 01/08/2012 a apresentar os documentos correspondentes ao valor registrado na linha 32 da Ficha 05A, entregou em 06/09/2012 a documentação das despesas com fretes e carretos e em 12/09/2012 a de novas despesas de fretes,

despesas com viagens e despesas com materiais de usos e consumo;

h) junta aos autos cópia da correspondência recepcionada pela DRF/São Bernardo do Campo, em 12/09/2012, que não quis conferir a documentação no ato da entrega, sob o argumento de “para posterior conferência”; posteriormente, a autoridade fiscal afirmou, maliciosamente, no Termo de Constatação e Verificação Fiscal que foi entregue um amontoado de documentos dentro de pastas sem qualquer organização; alega que a única afirmação da autoridade fiscal autuante que reconhece ser verdadeira é a falta de comprovação da parcela de R\$ 1.427.163,89 do total de R\$ 11.218.658,39 declarado na linha 32 da Ficha 05A; que o primeiro AFRFB que desempenhou suas funções de auditoria fiscal jamais compareceu na sede da empresa para conferir os documentos colocados à sua disposição, e que dessa prática pouco recomendável surgiram as dificuldades da impugnante em disponibilizar na repartição pública a grande quantidade de documentos solicitados;

i) em 19/11/2012, atendendo a intimação fiscal encaminhada por via postal, a impugnante encaminhou os seguintes documentos: (i) Registro de saídas de janeiro a dezembro de 2009; (ii) Livro Diário de Janeiro a dezembro de 2009; (iii) Apuração de IPI de 2009; (iv) Razão analítico das contas de banco e conta de despesas de 2009; (v) Extratos bancários de 2009;

j) argumenta que mesmo que o Livro Diário entregue à fiscalização, em 19/11/2012, não tenha sido registrado, tal fato, por si só, não justificaria sua devolução, pois o registro é uma obrigação acessória e sua falta não impediria a verificação da autenticidade da escrituração; contudo, a autoridade preferiu descartá-lo, pois ali já se vislumbrava a intenção em promover o arbitramento dos lucros da impugnante; para corroborar as informações escrituradas no citado Livro Diário, foram entregues ao fisco o Razão das contas de bancos e de despesas, o livro Registro de Saídas e de Apuração do IPI e os extratos bancários com toda a movimentação no ano-calendário de 2009; portanto o Termo de Constatação Fiscal datado de 19/11/2012, informando as ocorrências descritas no parágrafo anterior, em nada invalida referidos documentos, pois caso fosse do interesse da fiscalização, todos serviriam para comprovar e demonstrar que a apuração do lucro real estaria amparada em assentamentos contábeis e fiscais rigorosamente idôneos;

k) somente em 18/06/2013, o novo AFRFB assumiu os trabalhos fiscais e lavrou Termo de Constatação, Intimação e Reintimação Fiscal, registrando a constatação (o que não é verdade) de que nem todas as intimações até então lavradas haviam sido atendidas ou o foram de maneira insatisfatória; o Termo de Constatação de 18/06/2013 fez severas críticas ao Razão das contas de bancos e de despesas apresentados, mas espertamente e arditosamente não se reportou aos documentos comprobatórios das despesas entregues ao seu colega auditor e nem fez menção se referidos documentos que lhe haviam sido

repassados (livros Diário e Razão, balancetes, extratos bancário, livro Registro de Saídas e Apuração do IPI e pastas contendo dezenas de documentos comprobatórios das despesas lançadas na DIPJ de 2010); já se notava claramente que esse segundo auditor-fiscal teria vindo com a intenção de promover o arbitramento dos lucros, pois mudou o foco e os rumos da fiscalização sob o argumento de que os livros e documentos apresentados não teriam a qualidade e confiabilidade necessária;

l) aduz que não há nos autos quaisquer provas da imprestabilidade dos livros fiscais e documentos apresentados, que deixaram de ser auditados por comodidade da autoridade fiscal; a melhor prova de que os livros apresentados são confiáveis é que a receita bruta utilizada para apuração da base de cálculo do lucro arbitrado foi extraída desses livros e documentos; a própria fiscalização informou que as NF(e)solicitadas conferiam com os valores transcritos no Livro Registro de Saídas; o SINTEGRA também foi utilizado para apuração da receita bruta utilizada na apuração da base de cálculo do lucro arbitrado;

m) dando continuidade ação fiscal, a nova autoridade fiscal intimou a interessada a apresentar as notas fiscais de abril, maio e junho e os arquivos digitais contábeis e fiscais de acordo com a IN 86/2001 e ADE 15/2001; em resposta, referidas notas fiscais/arquivos digitais foram entregues, tendo a autoridade fiscal registrado que as NF(e)correspondem aos registros escriturados no Livro Registro de Saídas, entretanto, refutou por serem incompletos e insatisfatórios os arquivos digitais, sem comprovar e mostrar tecnicamente que razões seriam essas;

n) em relação a ECD, destaca que mesmo não tendo sido transmitida, esse fato, por si só, não inviabiliza todos os livros contábeis entregues ao fisco em modo gráfico (livros Diário e Razão e balancetes); a autoridade fiscal não lavrou qualquer autuação de multa isolada pela falta de transmissão da ECD à RFB; que consta do Termo de Verificação que as notas fiscais emitidas pela impugnante mostram consistência com o Livro Registro de Saídas e com o Sistema “Sintegra”; que a escrituração da impugnante está revestida de todas as formalidades extrínsecas e intrínsecas, sendo completamente descabido o arbitramento dos lucros e caso parte dos valores que compõem os R\$ 11.218.658,39 (linha 32 da ficha 5A da DIPJ de 2010) não fosse comprovada, bastaria ao fisco promover a glosa do valor correspondente e lavrar o competente auto de infração respeitando a opção pelo lucro real;

o) o que justificou a constituição desses créditos tributários desproporcionais à capacidade contributiva da impugnante e rigorosamente incompatíveis com a realidade dos fatos foi a ânsia de se autuar grandes quantias a qualquer custo, ainda mais pelo fato de serem considerados “crimes praticados contra a ordem tributária nacional”;

p) no tópico “Das bases de cálculos apuradas incorretamente do IRPJ, da CSLL, da Cofins e do PIS” alega que o valor de R\$ 63.017.951,59 não corresponde à correta base de cálculo dos

*créditos tributários constituídos, pois nele foi computado o valor das vendas do ativo imobilizado (CFOP 6551-Venda de bem do ativo imobilizado: R\$ 10.000,00 em 06/2009, R\$ 141.500,00 em 11/2009 e R\$ 3.050,00 em 12/2009) sem o devido abatimento dos correspondentes custos na aquisição; que o valor que deveria integrar na base de cálculo do lucro arbitrado deveria ser o **ganho de capital** (artigo 536 do RIR/99); que não foram identificados quaisquer intimações/solicitações das notas fiscais de aquisição desses ativos imobilizados alienados;*

q) como cabe à autoridade fiscal o ônus de provar as bases de cálculos por ela produzidas e utilizadas, as bases tributáveis consideradas no lucro arbitrado de R\$ 14.201.627,32 e R\$ 15.154.013,39 dos 2º e 4º trimestres/2009, respectivamente, devem ser canceladas integralmente, não se admitindo quaisquer exclusões e/ou cancelamentos parciais, por força da legislação de regência e pela jurisprudência dominante no CARF; ainda que a escrituração da impugnante fosse imprestável, a fiscalização da RFB teria que ter intimado a impugnante para exibir as notas fiscais de aquisição dos bens alienados do ativo imobilizado para se apurar a perda ou ganho de capital;

*r) quanto à apuração das bases de cálculos do PIS e da Cofins, o desrespeito às regras estabelecidas na legislação de regência ficaram ainda mais flagrantes, considerando que não há qualquer permissivo legal à inclusão das **receitas de vendas do ativo imobilizado** nas bases de cálculos apuradas em junho, em novembro e em dezembro de 2009, ficando em decorrência desclassificada pela impugnante as planilhas denominadas “PIS: DACON x DCTF” e “COFINS: DACON x DCTF”, pois elas não se prestaram ao que objetivavam comprovar.*

*s) no tópico “**Da indevida glosa de prejuízos fiscais e das bases de cálculos negativas da CSLL**” sustenta que a parcela de R\$ 289.025,73 dos prejuízos fiscais e base de cálculo negativas de CSLL compensados no 1º trimestre/2010 foi apurada no ano-calendário de 2008; o que se vê, mais uma vez, é um atropelo dos trabalhos desenvolvidos pela autoridade fiscal autuante que se esqueceu de verificar se existiam prejuízos fiscais e bases de cálculos negativas anteriores ao ano-calendário de 2009;*

*t) ao final, no tópico “**Dos Requerimentos**” solicita:*

. preliminarmente, pela não caracterização de “Sonegação”, “Fraude” e “Conluio” e consequente desqualificação da multa de ofício de 150%, com o consequente reconhecimento da decadência para o IRPJ e a CSLL dos 1º ao 3º trimestre/2009 e para o PIS e a Cofins dos meses de janeiro a setembro/2009;

. no mérito, pela improcedência dos autos de infrações de IRPJ e lançamentos reflexos, com total extinção dos créditos tributários neles consubstanciados;

. pela improcedência das exigências de IRPJ e CSLL dos 2º e 4º trimestres/2009 e de Cofins e PIS dos meses de junho, novembro

e dezembro/2009 em decorrência a inclusão de valores relativos a venda de bens do ativo imobilizado;

. pela improcedência de parte dos auto de infração do IRPJ e da CSLL relativo ao fato gerador de 31/03/2010, em face da existência de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa de CSLL do anocalendarário de 2008;

. caso necessário, com fulcro no art. 16, § 4º do Decreto 70.235, de 1972, a juntada posterior de documentos comprobatórios do direito alegado, haja vista o vasto material probatório e o remoto período relativo aos fatos autuados.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento (1ª Turma/ DRJ/Curitiba/PR) julgou procedente **em parte** a impugnação em decisão proferida no venerando, Acórdão nº **06-52.908**, de 22 de junho de 2015, do seguinte modo:

Acordam os membros da 1ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, não acatar a preliminar de decadência e, no mérito, julgar: (i) procedentes em parte os lançamentos de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL, mantendo R\$ 1.490.423,33 a título de imposto e R\$ 681.789,39 de contribuição, além das respectivas multas de lançamento de ofício de 75% e 150% e dos acréscimos legais; (ii) julgar procedentes os lançamentos de Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, mantendo as exigências correspondentes.

O aludido acórdão está assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendarário: 2009

PROVA DOCUMENTAL. APRESENTAÇÃO.

A apresentação de prova documental deve ser feita durante a fase de impugnação, precluindo o direito de a interessada fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendarário: 2009

ARBITRAMENTO DO LUCRO. ESCRITURAÇÃO COMERCIAL IMPRESTÁVEL PARA DETERMINAÇÃO DO LUCRO REAL.

Cabe arbitramento do lucro quando a escrituração comercial mantida pela contribuinte contém vícios, erros

ou deficiências que a tornaram imprestável para determinar o lucro real.

PREJUÍZOS FISCAIS. COMPENSAÇÃO A MAIOR.

É indevida a compensação do prejuízo fiscal de exercício anterior em valor superior ao dos saldos existentes.

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Ano-calendário: 2009*

DECADÊNCIA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

Caracterizada a existência de dolo, fraude ou simulação e inexistindo pagamento antecipado sem prévio exame da autoridade administrativa, aplica-se o prazo decadencial de cinco previsto no art. 173, I do CTN, tendo como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

Aplicável a multa qualificada de 150% quando caracterizado que a interessada procurou, de forma premeditada, impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fiscal da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

DECORRÊNCIA. CSLL. PIS. COFINS.

Tratando-se de tributação reflexa de irregularidade descrita e analisada no lançamento de IRPJ, constante do mesmo processo, e dada à relação de causa e efeito, aplica-se o mesmo entendimento à CSLL, ao PIS e à Cofins.

O contribuinte cientificado da mencionada decisão em 13/07/2015, conforme o Aviso de Recebimento (AR), e-fl.1.112, interpôs recurso ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF, protocolizado em 04/08/2015, e-fls.1114/1162.

No recurso voluntário, a recorrente afirma reproduzir na íntegra a peça impugnatória, "*com exceção ao item III.3 - DA INDEVIDA GLOSA DE PREJUÍZOS FISCAIS E DAS BASES DE CÁLCULOS NEGATIVAS DA CSLL, cujo julgamento foi favorável a empresa recorrente*".

É o relatório.

Voto

Conselheira Ester Marques Lins de Sousa- Relatora

O recurso voluntário apresentado é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Dele conheço.

Conforme afirmado, pela recorrente, na parte final do recurso voluntário, não há litígio em relação às glosas de prejuízos fiscais e das bases de cálculos negativas da CSLL que foram objeto de autos de infração relativos ao ano calendário de 2010, na medida em que o contribuinte entendeu como solucionado a seu favor em sede de primeira instância. Assim, a lide resume-se às infrações relativas aos fatos geradores referentes ao ano calendário de 2009.

Preliminarmente a Recorrente argúi o decurso do prazo decadencial, conforme regra do artigo 150, § 4º, do CTN, em relação aos créditos de IRPJ e CSLL do 1º ao 3º trimestre/2009 e de PIS e Cofins dos meses de janeiro a setembro/2009.

Conforme relatado, nos autos de infração fora aplicada a multa por infração qualificada (150%) sob o entendimento de que restou comprovado o evidente intuito de fraude.

Tal matéria será tratada em ponto específico deste voto que se discorrerá adiante. Assim, a decadência será analisada após a análise das razões que ensejaram o lançamento com a multa qualificada.

No mérito, trata-se de exigências de IRPJ e reflexos (CSLL, PIS e Cofins), lançadas de ofício, em que se arbitrou o lucro da empresa com base no RIR/99, art.530, incisos II e IV.

No auto de infração em que se exige o IRPJ, o autuante descreve que: **a)** a escrituração mantida pelo contribuinte é imprestável para determinação do Lucro Real, em virtude dos erros e falhas que enumera no Termo de Verificação Fiscal (TVF). (Enquadramento Legal: Art. 530, inciso II, do RIR/99), e, **b)** o contribuinte não manteve em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário. (Enquadramento Legal: Art. 530, inciso VI, do RIR/99).

Os incisos II e IV do artigo 530 do RIR/99 dados como fundamento legal ao arbitramento do lucro, assim dispõem:

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

...

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

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

b) determinar o lucro real;

...

VI - o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário. (Grifou-se)

Os fatos que dizem respeito ao arbitramento do lucro constam do Relatório, extraídos do Termo de Verificação Fiscal (TVF), e, sintetizados no voto condutor da decisão recorrida do seguinte modo:

27. Portanto, a autoridade fiscal considerou que não era possível considerar válida a escrita contábil mantida pela interessada em decorrência das falhas e deficiências abaixo elencadas:

. parte das intimações lavradas no curso da ação fiscal não foram atendidas, como a falta de apresentação do Livro Diário autenticado na JUCESP e dos Livros de Registro de Saídas e de Apuração do IPI devidamente assinados pelos responsáveis legais, ou o foram de maneira insatisfatória, como a intimação para comprovação das despesas no montante de R\$ 11.218.658,39 declaradas na linha 32 (Outras Despesas Operacionais) da Ficha 05A (Despesas Operacionais) da DIPJ 2010;

. o razão analítico das contas de bancos (fls. 340-372) e de despesas (fls. 139-337) não permitem a correta identificação do lançamento, sua origem e comprovação, uma vez que um significativo número de lançamentos apresenta-se simplesmente com o histórico “internet bank” e algumas contas apresentam-se mensalmente somente com lançamentos sintéticos, apenas totalizando o mês sem o detalhamento do seu conteúdo;

. a fiscalizada não transmitiu a ECD do ano-calendário de 2009, cuja falta não foi suprida pela documentação disponibilizada no curso da ação fiscal, mormente pelo fato de o livro Diário não estar autenticado pela JUCESP.

No recurso voluntário, reproduzindo a peça impugnatória, a recorrente, no essencial, alega que:

- para arbitramento do lucro é fundamental demonstrar que os vícios, erros ou deficiências tornaram a escrituração contábil imprestável para identificar a movimentação financeira e determinar o lucro real do período, sendo que a falta de autenticação do Livro Diário pela JUCESP não impediria a verificação da autenticidade da escrituração comercial;

- o Termo de Constatação de 18/06/2013 fez severas críticas ao Razão das contas de bancos e de despesas apresentados, mas espertamente e ardilosamente não se reportou aos documentos comprobatórios das despesas anteriormente entregues;

- a melhor prova de que os livros apresentados são confiáveis é que a receita bruta utilizada para apuração da base de cálculo do lucro arbitrado foi extraída desses livros e documentos;

- a autoridade fiscal refutou os arquivos digitais contábeis e fiscais apresentados por serem incompletos e insatisfatórios, mas não demonstrou tecnicamente que razões seriam essas;

- em relação à ECD, destaca que mesmo não tendo sido transmitida, esse fato, por si só, não inviabiliza todos os livros contábeis entregues ao fisco em modo gráfico (Livros Diário e Razão e balancetes);

- consta do Termo de Verificação que as notas fiscais emitidas pela impugnante mostram consistência com o Livro Registro de Saídas e com o Sistema "Sintegra"; portanto, a escrituração da impugnante está revestida de todas as formalidades extrínsecas e intrínsecas, sendo completamente descabido o arbitramento dos lucros, e, caso parte dos valores que compõem os R\$ 11.218.658,39 declarados na linha 32 da ficha 5A da DIPJ de 2010 não fosse comprovada, bastaria ao fisco promover a glosa do valor correspondente e lavrar o competente auto de infração respeitando a opção pelo lucro real.

No que tange à Escrituração Contábil Digital (ECD), impende destacar que, apesar de a autoridade fiscal, intimar e reintimar o contribuinte a cumprir com a sua obrigação de entrega da Escrituração Contábil Digital (ECD), não foi a falta de apresentação do Livro Diário, seja na versão digital (não transmitida pela ECD), seja na versão impressa (não autenticada pela JUCESP), que justificou a determinação do imposto com base no lucro arbitrado, pois, como visto, o arbitramento do lucro não está fundamentado no inciso III do artigo 530 do RIR de 1999 (*o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal*), e sim, nos incisos II e VI do mencionado art.530 do RIR/99, acima reproduzidos.

Depreende-se da autuação que a fiscalização considerou que o interessado detinha os livros para a apuração do lucro real, mas pela falta de *confiabilidade das informações contábeis disponibilizadas pelo contribuinte*, os mesmos seriam imprestáveis para a apuração do tributo pelo lucro real. Tanto é assim, que enquadrou o arbitramento no art. 530, inciso II, do RIR/1999. Embora, também tenha enquadrado o arbitramento no art.530, inciso VI do RIR/99 por não manter o "Livro Razão Auxiliar" (sic).

Com efeito, conforme expressa norma legal (incisos II e VI do mencionado art.530 do RIR/99), o lucro arbitrado é utilizado: **inciso II** - quando a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real ou ainda, **inciso VI** - quando o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

Verifica-se que, desde julho/2012 até 29/10/2014 (Termo de Verificação e Constatação Fiscal e Autos de Infração) a ação fiscal gira em torno da Ficha 05A - Despesas Operacionais - PJ em Geral, para a comprovação do valor de **R\$ 11.218.658,39**, conforme consta do TVF:

*Aos 17/07/2012 foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal com ciência via postal por AR em 20/07/2012, no qual o contribuinte foi intimado a apresentar um **demonstrativo** conforme segue: "Discriminar por conta contábil (natureza de despesas) o valor declarado na DIPJ do ano calendário 2009, ficha nº 05A (despesas operacionais) linha 32 no valor de R\$ 11.218.658,39".*

...

Em 30/07/2012, através de carta o contribuinte entrega um demonstrativo com as informações intimadas.

...

*Em 14/09/2012 lavrou-se o Termo de Constatação Fiscal com ciência via postal por AR em 21/09/2012, no qual faz-se referência ao Termo de Intimação de 01/08/2012 em que era solicitada a apresentação de **documentos contábeis para a comprovação das contas de despesas e valores constantes do demonstrativo apresentado em anexo** à sua carta de 30/07/2012 para comprovar o montante de gastos lançados na linha 32 da ficha 05A de sua DIPJ. Estas despesas eram: **Fretes e carretos; Despesas com viagens; Material de consumo; Despesas com juros; multas diversas; despesas bancárias e IOF.***

Nesta ocasião já se apontava ao contribuinte que o demonstrativo apresentava uma diferença a menor de R\$ 1.427.163,89 entre o valor de seu montante comparado àquele registrado na DIPJ, diferença esta que não foi esclarecida pelo contribuinte.

*Registrou-se também que em 06/09/2012 o contribuinte **apresentou apenas os comprovantes dos gastos com frete e sem a apresentação de registros contábeis (lançamentos/razão).** Os comprovantes foram apresentados num "amontoado", sem a devida somatória que pudesse ser conferida. Do mesmo modo no dia 12/09/2012 junto a **entrega dos documentos referentes às despesas de viagem e de uso e consumo** foi solicitada uma prorrogação de 30 dias sendo concedidos 15.*

*Assim, ainda neste Termo, o contribuinte foi novamente intimado a apresentar: **relação de todas as contas de despesas que compõe o valor total lançado na linha 32, ficha 05A de sua DIPJ; o razão contábil e o diário geral dos lançamentos destas despesas** e a totalização mensal dos comprovantes apresentados a fim de que se possa confrontar com os valores registrados.*

...

*Lavrado novo Termo de Constatação Fiscal em 17/10/2012, com ciência pessoal de mesma data, no qual é feita referência aos Termos de Início de 30/03/2012 e os Termos de Intimação de 17/07/2012, 01/08/2012 e 14/09/2012 nos quais são solicitados **demonstrativos, documentos e sua correspondência em livros.***

*Registrou-se a constatação de que o contribuinte sempre solicitava prorrogações, que lhe eram concedidas, que apresentou elementos que supostamente foram utilizados para a contabilização das despesas, porém **desacompanhado de ficha contábil e nenhuma ordem***

cronológica foi obedecida. Os documentos estão nas caixas de arquivo sem qualquer resumo ou controle dos gastos contabilizados.

Não tendo atendido integralmente os pedidos da fiscalização o contribuinte **foi reintimado a apresentar no prazo de 20 dias os seguintes livros e documentos sempre referentes ao ano de 2009: livros fiscais de Entradas e de Saídas; Diário Geral autenticado; Razão Contábil referente às contas de despesas; Ficha ou arquivo contendo os lançamentos mensais das despesas do ano; Extratos bancários com movimento no ano.**

...

Em observação posterior constatamos que livro Diário autenticado não foi entregue e que o Razão apresentado é cópia de computador (sistema contábil), não assinada e que os demais livros continuam sem as devidas assinaturas

Assumida a fiscalização pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil que abaixo assina o presente Termo, em 18/06/2013 lavrou o Termo de Constatação, Intimação e Reintimação Fiscal, cuja ciência via postal por AR deu-se em 02/07/2013, para inicialmente informar o contribuinte da substituição do Auditor anterior e adicionalmente informá-lo que todos os atos, livros e documentos anteriormente produzidos/entregues continuavam válidos.

Registrar a constatação de nem todas as intimações feitas haviam sido atendidas ou o foram de maneira insatisfatória.

Ainda, constatar que o Demonstrativo das despesas escrituradas na linha 32 da ficha 05A (outras despesas operacionais) de sua DIPJ era parcial e não listava a totalidade das contas que formam estas despesas.

Constatar também que o Razão analítico das contas intimadas para serem apresentadas o foram de forma que não permitem a correta identificação do lançamento, sua origem e comprovação, uma vez que um significativo número de lançamentos apresenta-se simplesmente com a descrição "Internet Bank", algumas contas apresentam-se mensalmente somente com lançamentos sintéticos, apenas totalizando o mês sem o detalhamento do seu conteúdo.

Em decorrência reintimamos o contribuinte a apresentar: O completo e assinado demonstrativo das despesas anteriormente citadas que compõe o total da linha 32 da ficha 05A de sua DIPJ e o livro Razão Auxiliar que permita a individual identificação de cada lançamento registrado no Razão.

Intimamos, ainda, o contribuinte a apresentar: As Notas Fiscais de Abril, Maio e Junho (amostragem) e os Arquivos Digitais Contábeis e Fiscais de acordo com a IN 86/2001 e ADE 15/2001.

Em atendimento ao Termo acima referido o contribuinte apresentou as NFs e os arquivos digitais solicitados, observamos que as NF's correspondem aos registros escriturados no Livro Registro de Saídas, entretanto, os arquivos digitais apresentados segundo a IN 86/2001 e estão incompletos e insatisfatórios.

...

Paralelamente, através do SPED - Sistema Público de Escrituração Digital baixamos as NFe - Notas Fiscais Eletrônicas emitidas pelo contribuinte e aquelas a ele eventualmente dirigidas.

Iniciamos, então, nossa análise destas NFe a fim de podermos comparar números levantados através das mesmas com aqueles declarados em sua DIPJ e eventualmente recriarmos sua contabilidade.

No âmbito das entradas esbarramos com a incerteza de contarmos com todas as NFe NF emitidas a desfavor do contribuinte e com a própria ausência desta contabilidade e discriminação de itens, tornando a comparação impraticável.

A verificação das NF emitidas pelo contribuinte mostra consistência com o Livro de Registro de Saídas e com o sistema SINTEGRA - Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços, desta forma possibilitando a sua utilização nesta fiscalização.

Portanto, em decorrência de todos os fatos acima expostos em particular da impossibilidade de se considerar válida a contabilidade do contribuinte, restou impossível a esta fiscalização validar a receita declarada do contribuinte, bem como suas despesas, conforme relato acima, razão pela qual estamos desqualificando a sua opção de apuração do IRPJ pelo Lucro Real e, de acordo com os artigos 529 e 530 incisos II e VI do RIR/99, enquadrando-o na apuração do Lucro Arbitrado.

A fiscalização deu, fundamentalmente, 2 (duas) razões para considerar imprestável a escrituração do interessado: 1) Deficiência na descrição dos fatos contabilizados e, 2) Falta de apresentação de Livro Razão Auxiliar.

Assim, a análise deve se ater as razões nas quais se baseou a fiscalização para considerar **imprestável** a escrituração fiscal.

Em relação às despesas operacionais, objeto inicial da ação fiscal, como visto, no início do TVF consta que:

Em 30/07/2012, através de carta o contribuinte entrega um demonstrativo com as informações intimadas.

...

*Em 14/09/2012 lavrou-se o Termo de Constatação Fiscal com ciência via postal por AR em 21/09/2012, no qual faz-se referência ao Termo de Intimação de 01/08/2012 em que era solicitada a apresentação de documentos contábeis para a comprovação das contas de despesas e valores constantes do demonstrativo apresentado em anexo à sua carta de 30/07/2012 para comprovar o montante de gastos lançados na linha 32 da ficha 05A de sua DIPJ. Estas despesas eram: **Fretes e carretos**; **Despesas com viagens**; **Material de consumo**; **Despesas com juros**; **multas diversas**; **despesas bancárias e IOF**.*

Nesta ocasião já se apontava ao contribuinte que o demonstrativo apresentava uma diferença a menor de R\$ 1.427.163,89 entre o valor de seu montante comparado àquele registrado na DIPJ, diferença esta que não foi esclarecida pelo contribuinte.

*Registrou-se também que em 06/09/2012 o contribuinte apresentou apenas os comprovantes dos gastos com frete e sem a apresentação de registros contábeis (lançamentos/razão). Os comprovantes foram apresentados num "amontoado", sem a devida somatória que pudesse ser conferida. Do mesmo modo no dia 12/09/2012 junto a **entrega dos documentos referentes às despesas de viagem e de uso e consumo** foi solicitada uma prorrogação de 30 dias sendo concedidos 15.*

Assim, ainda neste Termo, o contribuinte foi novamente intimado a apresentar: relação de todas as contas de despesas que compõe o valor total lançado na linha 32, ficha 05A de sua DIPJ; o razão contábil e o diário geral dos lançamentos destas despesas e a totalização mensal dos comprovantes apresentados a fim de que se possa confrontar com os valores registrados.

...

A autoridade fiscal descreve no TVF, em síntese, que, atendendo as intimações do autuante, o contribuinte apresentou:

- o demonstrativo das despesas operacionais, no total de R\$ 9.791.494,50, portanto, com "uma diferença a menor de R\$ 1.427.163,89 entre o valor de seu montante

comparado àquele registrado na DIPJ" (e-fl.96), relativas a Fretes e carretos; Despesas com viagens; Material de consumo; Despesas com juros; multas diversas; despesas bancárias e IOF;

- os comprovantes dos gastos com frete e sem a apresentação de registros contábeis (lançamentos/razão);

- os documentos referentes às despesas de viagem e de uso e consumo.

Conforme extraído do TVF, o autuante afirma, genericamente, que as fichas Razão Analítico das contas de Despesas Operacionais, Tributárias e Financeiras e de Bancos C/Movimento não permitem a correta identificação do lançamento, sua origem e comprovação, uma vez que um significativo número de lançamentos apresenta-se simplesmente com o histórico "Internet Bank" ou com históricos sintéticos, **apenas totalizando o mês e sem o detalhamento do seu conteúdo.**

Repete-se a transcrição do TVF:

*... o Razão analítico das contas intimadas para serem apresentadas o foram de forma que não permitem a correta identificação do lançamento , sua origem e comprovação, uma vez que um significativo número de lançamentos apresenta-se simplesmente com a descrição "Internet Bank", **algumas contas apresentam-se mensalmente somente com lançamentos sintéticos, apenas totalizando o mês sem o detalhamento do seu conteúdo.***

Em decorrência reintonamos o contribuinte a apresentar: O completo e assinado demonstrativo das despesas anteriormente citadas que compõe o total da linha 32 da ficha 05A de sua DIPJ e o livro Razão Auxiliar que permita a individual identificação de cada lançamento registrado no Razão.

Deveras os lançamentos contábeis devem conter histórico que descrevam a operação de forma analítica, clara e objetiva, com caracterização do documento que lhe deu amparo, conforme determinam os artigos 258, 259 e 269 do RIR de 1999. E, a *não manutenção do livro Razão, nas condições determinadas, **implicará o arbitramento do lucro da pessoa jurídica*** (§ 2º, art.259).

De outra banda, verifico que, apesar de o Livro Razão, em tese, agregar as contas Patrimoniais (contas do Balanço Patrimonial e da Demonstração de Resultado do Exercício), compostas por ativo, passivo e patrimônio líquido e por receitas, despesas e custos, o autuante não se reporta a qualquer deficiência na escrituração das demais contas que não sejam às específicas despesas operacionais "*declarados na linha 32 da ficha 5A da DIPJ de 2010*"

Penso que há equívoco do autuante em exigir "Livro Razão Auxiliar", para o ano calendário de 2009, em razão de específica deficiência em contas de despesa, na medida em que apenas o Livro Razão (art.259, RIR/99) é obrigatório pela legislação comercial e já tem

a finalidade de demonstrar a movimentação analítica das contas escrituradas no diário e constantes do balanço.

Porquanto, entendo que a deficiência na escrituração do livro Razão como as elencadas pelo autuante em relação às despesas operacionais, demonstradas pelo contribuinte (e-fl.96), e comprovadas parcialmente, não é, por si só, motivo suficiente para tornar toda a escrita contábil imprestável para a apuração do lucro real. Se fosse assim, praticamente não se teria mais autuações pelo lucro real, já que, invariavelmente, muitas despesas não são comprovadas e/ou escrituradas.

A deficiência de escrituração de despesas específica e/ou a falta de sua comprovação determina a glosa de despesa e não a imprestabilidade da escrituração.

Tem razão a Recorrente, "*caso parte dos valores que compõem os R\$ 11.218.658,39 declarados na linha 32 da ficha 5A da DIPJ de 2010 não fosse comprovada, bastaria ao fisco promover a glosa do valor correspondente e lavrar o competente auto de infração respeitando a opção pelo lucro real*".

Assim, tendo em vista que as razões elencadas pela fiscalização não são determinantes para demonstrar a imprestabilidade da escrituração contábil, não tem fundamento o arbitramento do lucro, sendo improcedente o auto de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica.

LANÇAMENTOS REFLEXOS

CSLL - Decorrendo a exigência da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada a mesma decisão proferida para o imposto de renda, na medida em que não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

PIS e Cofins - Como exposto acima, os autos de infração do IRPJ e da CSLL foram considerados improcedentes em razão da falta de fundamento ao arbitramento do lucro. Assim, preservando a coerência com o decidido no presente voto, entendo que há reparo quanto aos lançamentos dessas contribuições sociais, pois, a apuração do PIS e da Cofins pelo regime cumulativo foi indevida, já que a regra de apuração pelo lucro real enseja o cálculo do PIS e da Cofins pelo regime não cumulativo. Conforme dispõe o art. 10, II, da Lei nº 10.833, de 2003 (Cofins) e o art.8º, II, da Lei nº 10.637, de 2002 (PIS), o regime cumulativo somente é aplicável para pessoas tributadas pelo lucro presumido ou arbitrado. Para o lucro real, é o regime não cumulativo.

Assim, diante da apuração destas contribuições, pelo regime cumulativo (lucro arbitrado) já que o correto seria pelo regime não cumulativo (lucro real), são improcedentes as autuações do Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa.

Processo nº 10932.720103/2014-36
Acórdão n.º **1201-002.113**

S1-C2T1
Fl. 13
