



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

Processo n° 10932.720228/2011-13
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 1402-001.529 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de dezembro de 2013
Matéria COFINS/PIS - TRIBUTAÇÃO REFLEXA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MAXI RUBBER INDÚSTRIAS QUÍMICAS LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Exercício: 2007

LUCRO REAL. ARBITRAMENTO DE LUCRO. DESCABIMENTO. LANÇAMENTO DECORRENTE. COFINS/PIS

Reiterada e incontroversa é a jurisprudência administrativa no sentido de que o arbitramento do lucro, em razão das consequências tributáveis a que conduz, é medida excepcional, somente aplicável quando no exame de escrita a Fiscalização comprova que as falhas apontadas se constituem em fatos que, camuflando expressivos fatos tributáveis, indiscutivelmente, impedem a quantificação do resultado do exercício. Eventuais e pretensas irregularidades formais, genéricas apontadas na peça básica, sem demonstrar a ocorrência do efetivo prejuízo para o Fisco, não são suficientes para sustentar a desclassificação da escrituração contábil e o conseqüente arbitramento dos lucros.

Assim, tratando-se de tributação reflexa, o decidido com relação ao principal (IRPJ) constitui prejulgado às exigências fiscais decorrentes, no mesmo grau de jurisdição administrativa, em razão de terem suporte fático em comum.

Recurso de Ofício Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(Assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto (Presidente), Frederico Augusto Gomes de Alencar, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Carlos Pelá e Paulo Roberto Cortez.

Relatório

O Presidente da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas - SP, em razão do duplo grau de jurisdição, recorre de ofício, em conformidade com o artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 1972, combinado com o art. 3º inciso II, da Lei nº 8.748, de 1993, com nova redação dada pelo art. 67, da Lei nº 9.532, de 1997 e da Portaria MF nº 03, de 2008, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, da decisão prolatada de fls. 497/513, que deu procedência parcial à impugnação, interposta pelo contribuinte, declarando parcialmente insubsistente o crédito tributário constituído pelo Auto de Infração de fls. 401/404.

Contra a contribuinte MAXI RUBBER INDÚSTRIAS QUÍMICAS LTDA., inscrita no CNPJ/MF sob nº 02.283.822/0001-27, com domicílio fiscal na cidade de Diadema, Estado de São Paulo, na Av. Luigi Papaiz, nº 783/843, Bairro Campanário, jurisdicionada a Delegacia da Receita Federal do Brasil em São Bernardo do Campo - SP, foi lavrado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em São Bernardo do Campo - SP, em 20/12/2011, o Auto de Infração de Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da seguridade Social - COFINS, com ciência pessoal, em 20/12/2011 (fl. 217/233), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 3.175.371,03 a título de contribuições, acrescidos da multa de ofício qualificada de 150%; dos juros de mora de, no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor das contribuições, referente ao exercício de 2007, correspondente ao ano-calendário de 2006.

É de se observar, que o presente processo tem estreita e evidente conexão com o processo administrativo nº 10932.720227/2011-79 (IRPJ e CSLL), julgado neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais através do Acórdão 1302-001.033, de 05/03/2013.

É de se observar, ainda, que o presente processo (PIS/COFINS) foi, inicialmente, lavrado de forma apartada do processo nº 10932.720227/2011-79, sendo que, em 18/06/2012, a 4ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas – SP determinou a apensação do presente processo ao de nº 10932.720227/2011-79, julgado-os em conjunto, entretanto, quando do julgamento no CARF, só foi apreciado o processo nº 10932.720227/2011-79 (IRPJ e CSLL), razão pela qual o processo nº 10932.720228/2011-13 foi desapensado em 23/07/2013 (fls. 494), para que se proceda-se o seu julgamento.

Consta dos autos que, em ação fiscal levada a efeito, foram lavrados, em 20/12/2011, na sistemática do Lucro Arbitrado, relativos ao ano-calendário de 2006, os autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, com aplicação de multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, tendo em vista as irregularidades assim descritas no Termo de Verificação Fiscal:

Trata a presente ação fiscal de procedimento de auditoria do IRPJ referente aos anos calendário de 2006, 2007 e 2008.

Através do Termo de Início de Ação Fiscal cuja emissão e ciência deu-se em

08/02/2010 foi dado início aos trabalhos, tendo como finalidade a fiscalização do Tributo Imposto s/ Produtos Industrializados para a verificação dos Pedidos de Ressarcimento de Créditos Incentivados do IPI relativos aos Pedidos de Ressarcimento/Declaração de Compensação PER/DCOMP a seguir listados:

[...]

Para a execução da fiscalização de IPI acima referida, intimamos o contribuinte a apresentar os documentos necessários a verificação da legitimidade do crédito de IPI solicitado a título de ressarcimento, dentre estes os seguintes: Notas Fiscais de Entradas e Saídas de Mercadorias, Comprovantes de Pagamentos das Notas Fiscais de Entradas, Livros registro de Entradas/Saídas de Mercadorias, Registro de Inventários, Registro de Controle de Produção e Estoque Mod. 3, Diário, Razão, Arquivos Magnéticos Contábeis e Fiscais instituídos pela Instrução Normativa 86/2001 e Arquivos Sintegra elaborados pela Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo.

O Contribuinte colocou a disposição desta fiscalização as notas fiscais de entradas e saídas de mercadorias, os documentos comprobatórios de pagamentos, os livros fiscais, com exceção do livro registro de controle de produção e estoque modelo 3, diário/razão referentes ao período de 2006, arquivos contábeis instituídos pela IN 86/2001 e arquivos fiscais Sintegra.

Com relação ao diário e razão referente ao período de 2006 e aos arquivos contábeis da IN 86/2001, estes foram apresentados com diversas inconsistências que não permitem a utilização e manuseio dos mesmos, tais como: lançamentos contábeis sintetizados de forma que torna-se impossível identificar as transações ocorridas, além da falta de apresentação de saldos iniciais, finais e duplicação de valores dos lançamentos contábeis. As irregularidades detectadas estão informadas nos parágrafos posteriores.

Reintimamos o contribuinte a apresentar, os Arquivos da IN/86 corrigidos e principalmente o Livro Registro de Controle da Produção e Estoque Modelo 3, para que pudéssemos dar continuidade a análise do pedido de ressarcimento, entretanto, não fomos atendidos, fato que ocasionou a glosa do pedido de ressarcimento de IPI.

Durante nossas trabalhos, visando constatar a veracidade das Notas Fiscais de Entradas de Mercadorias, tendo como finalidade verificar a idoneidade do emitente, o registro no correspondente livro de entrada de mercadorias, o lançamento contábil da compra e do pagamento na conta fornecedores, constatamos algumas irregularidades no período de 2006, que nos levaram a aprofundar a análise dos registros contábeis resultando em Representação Fiscal, com a finalidade de abranger a fiscalização para o tributo Imposto de Renda. O Contribuinte foi cientificado em 05/10/2011, através do Termo

de Prosseguimento e Intimação Fiscal sobre extensão do MPF 0811900.2010.000279, que incluiu os procedimentos de Fiscalização de Imposto de Renda Pessoa Jurídica.

As irregularidades constatadas no período de 2006 são as seguintes:

A conta FORNECEDORES apresenta saldo DEVEDOR durante o período de 16/10/2006 a 30/11/2006, data em que foi efetuado lançamento contábil sintético, abrangendo contas de naturezas diversas, que resultou na inversão do saldo e desta forma impossibilitando a identificação da origem dos valores envolvidos, assim como, torna impossível a identificação dos mesmos. Anexamos demonstrativo do lançamento contábil efetuado em 30/11/2006, assim como, o razão da conta fornecedores referente ao período de outubro e novembro/2006.

A conta CAIXA, que no plano de contas do Contribuinte está no Grupo NUMERÁRIOS, foi utilizada no lançamento contábil efetuado em 30/11/2006, acima referido, de tal forma que recebeu CONTABILMENTE a importância de R\$ 906.037,09, cujo valor foi transferido para a conta Lucros a Pagar a título de pagamento de lucros em 2006, neste caso, fica evidente que o lançamento teve a finalidade de efetuar um ajuste, pois, a conta CAIXA/NUMERÁRIOS deveria receber lançamentos e valores oriundos de recebimento em espécie ou sacados de instituições financeiras cuja contrapartida seria Bancos. Anexamos planilha que reproduz o razão da conta Caixa referente ao período de novembro e dezembro/2006.

A Conta ADIANTAMENTOS DIVERSOS abriga todo tipo de lançamento o que torna impossível identificar a origem dos mesmos, sendo que em alguns momentos do período seu saldo é superior a R\$ 7.000.000,00, esta conta foi Zerada, através de lançamentos efetuados 30/11/2006 e 31/12/2006, envolvendo contas de natureza diversas. Anexamos planilha que reproduz o razão da conta Adiantamentos Diversos, referente ao período de 30/11/2006 a 31/12/2006.

A conta CHEQUES A RECEBER tem por finalidade o recebimento de duplicatas através de cheques para posterior compensação, portanto, cada recebimento corresponde ao lançamento a Débito da mesma, em contrapartida a conta Clientes/Duplicatas a Receber, e quando da compensação do cheque, deveria efetuar o lançamento! a crédito da mesma e débito de Caixa/Bancos, entretanto, isto não ocorre, pois durante todo o ano só ocorreram lançamentos a Débito, isto caracteriza que não houve registro dos pagamentos nas contas Caixa/Bancos. O saldo constante no final do ano que era igual a R\$ 4.224.068,59, também foi Zerado através de lançamento efetuado 31/12/2006, sendo totalmente transferido para a conta Adiantamentos Diversos. Anexamos planilha que reproduz o razão da conta Cheques a Receber, referente ao período de 30/11/2006 a 31/12/2006.

Intimamos e Reintimamos o contribuinte a apresentar os arquivos digitais, nas seguintes datas: 20/01/2011, 10/02/2011, 03/03/2011, 24/05/2011 e 10/08/2011, lavramos o Termo de Intimação e Prosseguimento da Ação Fiscal, cuja finalidade foi de cientificar o contribuinte sobre a extensão da ação fiscal que incluiu os procedimentos de fiscalização de IRPJ e seus reflexos, neste termo solicitamos a apresentação dos livros Diário e Razão, e no mesmo ato validamos todos os termos, documentos e quaisquer outras informações emitidas, recebidas ou enviadas até aquela.

Em sua resposta datada de 10/10/2011, o contribuinte solicitou a prorrogação para apresentação por mais 45(quarenta e cinco) dias, pois, conforme alega, durante o procedimento de ciência do referido Termo, foi consignado acerca da existência de irregularidades e da necessidade de corrigi-las.

Em 14/10/2011, lavramos o Termo de Prorrogação, no qual o informamos em síntese ao contribuinte que Diário e Razão são livros que, segundo a legislação vigente deve te-los disponível em seu estabelecimento, mantendo-os atualizados e em boa ordem tanto no aspecto material quanto ao formal.

Em continuação ao Termo acima citado, concedemos ainda a prorrogação por mais 10(dez) e reiteramos que o não atendimento quanto a entrega dos documentos intimados, na forma e prazo estabelecidos, ensejará lançamento de ofício com base nos dados disponíveis, sem prejuízo de outras sanções que couberem.

Decorridos mais de 45(quarenta e cinco) dias da lavratura do termo de Prorrogação ou seja, em 09/12/2011, o contribuinte, apresentou os livros solicitados, entretanto, para o período de 2006, estes contêm os mesmos erros e vícios apresentados anteriormente.

Em virtude dos fatos descritos anteriormente, constatamos que a escrituração apresentada pelo contribuinte contém erros ou deficiências que a tornam imprestável para determinar o lucro real, fato que acarretou o Arbitramento do Lucro no período de 2006, conforme art. 530, inciso II, alínea b, do Decreto 3000/99, que instituiu o Regulamento do Imposto de Renda transcrito a seguir:

[...]

O arbitramento foi apurado da seguinte forma:

Utilizamos os arquivos do Registro Sintegra, que foi validado, por amostragem, no confronto com os livros fiscais e notas fiscais de saídas de mercadorias, desta forma obtivemos a RECEITA BRUTA baseado na somatória dos valores contábeis registrados nos CFOPs que referem-se a receitas diminuído das devoluções de vendas e dos impostos que o contribuinte é mero depositário (ICMs Substituição Tributária, IPI), cujos detalhes encontram-se na Planilha denominada Relação das Operações (CFOPs) Declaradas nos Livros Fiscais, anexa ao presente.

[...]

Os valores do demonstrativo da receita Bruta serviram para apuração do Lucro Arbitrado, sobre os mesmos aplicamos o percentual de 9,6% e obtivemos o valor da Base de Cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da CSLL, em seguida, calculamos os valores do Imposto de Renda e da CSLL. Os valores apurados dos tributos IRPJ e CSLL, que foram informados nas DIPJs e declarados em DCTFs foram compensados quando da emissão do Auto de Infração e podem ser visualizadas no Demonstrativo de Apuração do IRPJ e da CSLL, tais valores estão demonstrados a seguir:

[...]

Solicitamos os arquivos digitais instituídos pela IN 86/2001, através do Termo Lavrado em 20/01/2011, posteriormente lavramos os seguintes Termos que referem-se ao mesmo assunto.

Termo de Constatação e Reintimação Fiscal em 10/02/2011, no qual reintimamos a apresentar os arquivos digitais. O contribuinte apresentou em 17/02/2011 os arquivos solicitados, porém, com erros que não permitiram sua total utilização, tais, como, Falta de saldos iniciais e finais e duplicação dos valores dos lançamentos contábeis, conforme log emitido pelo Sistema de recepção da RFB, anexo ao protocolo de entrega.

Termo de Constatação e Reintimação Fiscal em 03/03/2011, no qual intimamos o contribuinte a reapresentar os arquivos em virtude de falhas verificadas. O contribuinte apresentou em 16/03/2011 os arquivos da IN 86/2001, entretanto com os mesmos erros anteriores, fato que foi demonstrado ao representante legal do contribuinte e observado no próprio protocolo de entrega.

[...]

O Contribuinte fez a tributação do IRPJ pelo Lucro Real, porém, em 2006 em razão da escrituração conter erros ou deficiências que a tornam imprestável, fizemos o arbitramento do Lucro. Em decorrência desse fato, também desclassificamos a tributação do PIS e da COFINS, pelo Regime Não Cumulativo, pois, conforme a legislação vigente, só é permitido a adoção do Regime Não Cumulativo para os contribuinte que apuram o Imposto de Renda Tributados pelo Lucro Real, portanto, tendo sido desequadrado do mesmo e tendo seu Lucro Arbitrado, conseqüentemente as Contribuições ao PIS e COFINS, passam ao REGIME CUMULATIVO.

A fim de atender a legislação e instruções que determinam que os valores já recolhidos devam ser deduzidos e a fim de adequar o procedimento aos sistemas existentes, foi solicitado a extensão do MPF para individualizar o lançamento do PIS e COFINS, originalmente reflexos do IRPJ, a ciência deste MPF foi dada ao contribuinte em 19/12/2011.

Para apurar os valores das Contribuições utilizamos o seguinte critério: sobre a Receita Bruta Apurada, conforme

Demonstrativo, da Receita Apurada, aplicamos os percentuais correspondentes a COFINS e PIS pelo REGIME CUMULATIVO, deduzindo os valores declarados em DCTFs, conforme demonstrado nas planilhas denominadas: Planilha de Apuração da Cofins e Planilha de Apuração do PIS, anexas ao presente.

Tendo em vista o quanto exposto, essencialmente o fato do contribuinte efetuar lançamentos contábeis abrangendo contas de naturezas diversas, cujo resultado impossibilita a identificação da origem dos valores envolvidos, assim como, torna impossível a identificação dos mesmos, entre estas podemos citar principalmente o lançamento contábil na conta Caixa, no qual não existe o aporte financeiro em espécie, tais fatos caracterizam a intenção de esconder o verdadeiro destino dos valores utilizados, que tem como conseqüência a suprimição/redução do pagamento do tributo/contribuição, efetuamos o lançamento das infrações no período de 2006, com o percentual de multa qualificada, ou seja, 150% (cento e cinquenta por cento) de acordo com o art. 44, inciso II da Lei 9430/96.

Considerando que as ações e conduta do contribuinte têm conotação de inequívoca intenção de suprimir e/ou reduzir tributo/contribuição por meio de lançamentos contábeis que visam esconder os verdadeiros fatos, fica o contribuinte cientificado que em processo administrativo à parte estaremos efetivando o procedimento de Representação Fiscal para Fins Penais. Para servir como prova das irregularidades relatadas efetuamos a apreensão do livro Diário referente ao período de 2006, cuja cópia autenticada será entregue ao Contribuinte.

Em razão dos seus objetivos, a presente ação fiscal se ateve exclusivamente as verificações determinadas no MPF e aos elementos constantes nos autos, motivo pelo qual fica ressalvado a Fazenda Nacional o direito de efetuar novas verificações mais abrangentes, mesmo que relativas ao período examinado, em virtude de fatos ou circunstâncias não observados nesta oportunidade.

Em sua peça impugnatória de fls. 236/263, instruída pelos documentos de fls. 265/483, apresentada, tempestivamente, em 19/01/2012, a autuada se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para declarar a insubsistência dos Autos de Infrações, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que considerando que o aludido processo nº 10932.720227/2011-79, originou-se da mesma suposta infração, da qual resultou o arbitramento do lucro da Impugnante, mister se faz o apensamento destes autos ao presente processo administrativo;

- que ainda que fosse devido o PIS e a COFINS e que estes pudessem ser exigidos da ora impugnante, o que também se admite apenas por amor à argumentação, caberia ao Fisco lançar e exigir o tributo no prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, o que não ocorreu;

- que conforme indicado na narrativa dos fatos, os auditores fiscais entenderam que a escrituração apresentada pela Impugnante continha erros ou deficiências que a tornavam imprestável para determinação do lucro real, resultando no arbitramento do lucro no período relativo ao ano de 2006;

- que em decorrência do arbitramento do lucro, foi desclassificada a tributação do PIS e da COFINS APURADA PELA Impugnante no regime não cumulativo, enquadrando-a no regime cumulativo, o qual é aplicável nos casos em que o lucro é arbitrado, conforme determinado pela legislação vigente;

- que requer-se o integral acolhimento dos argumentos aduzidos na presente impugnação, a fim de que (i) seja declarada a nulidade dos Autos de Infração em razão da decadência do PIS e da COFINS referente aos meses de janeiro a novembro de 2006, e (ii) quanto ao mérito, seja julgada improcedente a presente autuação, determinando-se o seu cancelamento, em face do evidente descabimento do arbitramento perpetrado pela fiscalização.

Ao apreciar a peça impugnatória, a turma de julgamento de primeira instância decidiu pelo provimento integral ao pleito da contribuinte, nos termos do acórdão mencionado, cuja ementa tem a seguinte redação:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2006

LUCRO REAL. ARBITRAMENTO. DESCABIMENTO.

Os tributos devidos serão determinados com base nos critérios do lucro arbitrado, quando a escrituração a que estiver obrigado a contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real.

É necessário que as irregularidades estejam identificadas, circunstanciadas e quantificadas, além de aferidos seus efeitos na lisura da apuração dos resultados. Assim, não suficientemente provadas as irregularidades que justificariam o arbitramento do lucro, cancela-se a exigência.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS. MULTA QUALIFICADA

Na medida em que as exigências reflexas têm por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada naquele constitui prejudgado na decisão dos autos de infração decorrentes.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

Deste ato, por força do recurso necessário, a Presidência da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas - SP recorre de ofício ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em conformidade com o art. 3º inciso II, da Lei nº 8.748, de 1993, com nova redação dada pelo art. 67, da Lei nº 9.532, de 1997 e da Portaria MF nº 03, de 2008.

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Paulo Roberto Cortez, Relator

O presente recurso de ofício reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

Como se depreende do relatório, o presente processo trata de arbitramento do lucro da interessada em decorrência da constatação de inconsistências contábeis apuradas pela fiscalização, as quais, no entendimento da autoridade fiscal, a tornariam imprestável para a apuração do lucro real no ano-calendário de 2006, com a imposição de multa qualificada de 150%. Em decorrência do arbitramento do lucro, foi desclassificada a tributação do PIS e da COFINS apurada pela interessada no regime não cumulativo, enquadrando-a no regime cumulativo, o qual é aplicável nos casos em que o lucro é arbitrado, conforme determinado pela legislação vigente.

É necessário observar, que o Processo Administrativo Fiscal nº 19932.720227/2001-79, no qual se exige o crédito tributário de IRPJ e CSLL, da mesma forma que no presente caso, tem origem no arbitramento do lucro da interessada no período que tem por objeto o ano-calendário de 2006.

Assim sendo, o referido processo originou o lançamento que ora se discute, na medida que a presente autuação, em que se exige o crédito tributário de PIS e COFINS é reflexa do Processo Administrativo Fiscal nº 19932.720227/2001-79, cujo julgamento, neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, ocorreu em 05/03/2013, através do Acórdão nº 1302-001.033, cujo voto se transcreve abaixo nas partes que interessam:

[...]

Como bem exposto pela ilustre relator da decisão recorrida, diante de tais fatos, conclui-se que tais ocorrências exigiriam uma avaliação mais aprofundada para converter-se em justificativa para o arbitramento dos lucros.

Com relação às irregularidades apontadas pela autoridade autuante, chega-se à conclusão que os ajustes realizados pela interessada, embora contabilizados em data posterior ao evento, estavam corretamente refletidos nas demonstrações financeiras da empresa.

Apesar de a fiscalização questionar referidos ajustes, os quais poderiam ter influenciado no resultado apurado, porém, deixa de demonstrar os citados efeitos. Nesse caso, tem razão a interessada.

Depreende-se que a autoridade fiscal não considerou confiáveis os registros contábeis realizados no Livro Diário em face dos indícios mencionados. Porém, os esclarecimentos trazidos pela

contribuinte fragilizam o entendimento contrário, no sentido de que seria cabível o arbitramento dos lucros.

Para ser mantido o arbitramento no presente caso, necessário seria que a Fiscalização apresentasse elementos mais robustos e consistentes de que não era possível estabelecer correspondência entre as demonstrações financeiras e os saldos apurados na escrituração contábil.

Como destacado pela decisão de primeira instância, não é possível concluir, a partir elementos trazidos aos autos pelo autuante se os lançamentos de ajustes alteram realmente o resultado tributável da empresa, porém, ainda que alterassem, indispensável seria a prova de sua efetiva influência no resultado do período, acompanhada da demonstração de sua relevância ou de sua complexa reversibilidade, para poder se cogitar de arbitramento dos lucros.

Neste contexto, cabe reiterar aquilo que já foi mencionado anteriormente, pois, ainda que a escrituração comercial não atenda a todos os requisitos intrínsecos para sua validade, a constatação de sua imprestabilidade dependerá da avaliação dos efeitos desta inobservância no âmbito da apuração do lucro real, e estes, por sua vez, tiveram sua importância significativamente minorada pelas provas juntadas pela defesa, como antes relatado.

Além disso, considerar deficiente o livro Diário, fundamentado apenas em eventuais irregularidades, sem qualquer demonstração efetiva da impossibilidade de verificar a consistência de seus registros e do lucro tributável apresentado na declaração de rendimentos, sem o necessário aprofundamento aos demais componentes de registro da contabilidade da autuada, desclassificando toda a sua escrita, com o fito de arbitramento, é exercício que não encontra amparo na legislação vigente nem no seio administrativo.

Não se notou nos autos quaisquer outras manifestações da fiscalização acerca de lacunas na escrituração da contribuinte, tampouco procurou demonstrar que aqueles registros, feitos da forma como o foram, comprometeriam a apuração do lucro real no ano-calendário em questão.

Sobre o assunto, a Administração Tributária se manifestou por meio do Parecer Normativo CST n° 347, de 08/10/1970:

[...]

O Conselho Federal de Contabilidade editou em 30/12/1983, a Norma Contábil NBC T 2.1, estabelecendo as formalidades a serem observadas em relação à escrituração contábil, conforme abaixo:

[...]

Com relação à escrituração contábil, as normas legais determinam que deve ser mantida em registros permanentes com obediência dos preceitos da legislação comercial e aos Princípios Fundamentais de Contabilidade, devendo observar

métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

O arbitramento somente pode ser acolhido quando as falhas e vícios encontrados e devidamente demonstrado pela fiscalização, levam à imprestabilidade do conjunto da escrituração é que podem determinar a desclassificação da escrita. Dívidas pontuais, mormente as relacionadas aos lançamentos contábeis, bem como a forma utilizada pela o registro das operações, mas que não resulte devidamente caracterizada as irregularidades, não podem produzir tal efeito, ainda mais quando a legislação oferece ao fisco as ferramentas das presunções legais aplicáveis a certos eventos verificados nessas contas.

Como visto, a decisão recorrida está devidamente motivada e aos seus fundamentos de fato e de direito não merecendo reparos.

Nessas condições, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício interposto.

Do reexame necessário, verifico que deve ser confirmada a exoneração processada pelos membros da decisão recorrida, não merecendo reparos a sua decisão, visto que assentada em interpretação da legislação tributária perfeitamente aplicável à hipótese submetida à sua apreciação.

Existe o princípio genérico da legalidade segundo o qual somente a lei é fonte de direito. Há, ainda, um princípio específico de legalidade que supõe a existência de lei específica para qualquer tributo possa ser cobrado do contribuinte. Não basta, portanto, existência de lei anterior, mas faz-se necessário que esta especifique em que circunstâncias se há de cobrar o tributo. É o que certos tributaristas denominam de princípio da reserva da lei. O poder Público está impedido, de instituir ou aumentar tributo sem lei específica a respeito. Se ninguém é obrigado a fazer ou não fazer alguma coisa senão em virtude de lei, é obvio que o Estado não poderá impelir alguém a pagar tributo, a não ser que exista lei anterior prevendo a hipótese.

Vivemos em um Estado de Direito, onde deve imperar a lei, de tal sorte que o indivíduo só se sentirá forçado a fazer ou não fazer alguma coisa compelido pela lei. Daí porque o lançamento ser previsto no art. 142 do Código Tributário Nacional como atividade plenamente vinculada, isto é, sem possibilidade de a cobrança se firmar em ato discricionário, e, por outro lado, obrigatória, isto é o órgão da administração não pode deixar de cobrar o tributo previsto em lei.

Assim, em observância ao princípio da decorrência, e sendo certo a relação de causa e efeito existente entre o suporte fático em ambos os processo, o julgamento daquele apelo principal, ou seja, Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), deve, a princípio, se refletir nos presentes julgados, eis que o fato econômico que causou a tributação por decorrência é o mesmo e já está consagrado na jurisprudência administrativa que a tributação decorrente/reflexa deve ter o mesmo tratamento dispensado ao processo principal em virtude da íntima correlação de causa e efeito. Considerando que, no presente caso, a autuada conseguiu elidir a totalidade das irregularidades apuradas, deve-se excluir o crédito tributário exigido no processo decorrente, que é a espécie do processo sob exame, uma vez que ambas as

exigências que a formalizada no processo principal quer as dele originadas (lançamentos decorrentes) repousam sobre o mesmo suporte fático.

Assim sendo e considerando que todos os elementos de prova que compõe a presente lide foram objeto de cuidadoso exame por parte da autoridade julgadora de Primeira Instância e que a mesma deu correta solução à demanda, aplicando a legislação de regência à época da ocorrência do fato gerador, fazendo prevalecer à justiça tributária, VOTO pelo conhecimento do presente recurso de ofício, e, no mérito, NEGÓ provimento.

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez