



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

Processo nº 10972.000122/2009-17
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-001.920 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de março de 2015
Matéria ARBITRAMENTO
Recorrente UBP DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE PETRÓLEO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

DESCCLASSIFICAÇÃO DE ESCRITURAÇÃO. ARBITRAMENTO DE LUCRO.

A desclassificação da escrita contábil, com o conseqüente arbitramento do lucro tributável, é medida aplicável quando forem apuradas falhas insanáveis, que não permitam apurar o lucro real.

LANÇAMENTO REFLEXO. CSLL.

A solução dada ao litígio principal, relativa ao IRPJ, aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos a ensejar decisão diversa.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a arguição de nulidade, e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente

(assinado digitalmente)

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo de Andrade Couto e Paulo Roberto Cortez.

Processo nº 10972.000122/2009-17
Acórdão n.º **1402-001.920**

S1-C4T2
Fl. 531

CÓPIA

Relatório

UBP DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE PETRÓLEO LTDA recorre a este Conselho, com fulcro no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, objetivando a reforma do acórdão nº 09-31.419 da 1ª Turma da Delegacia de Julgamento Juiz de Fora/MG, que julgou improcedente a impugnação apresentada.

Por bem refletir o litígio até aquela fase, adoto excertos do relatório da decisão recorrida, complementando-o ao final:

Para a empresa UBP DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE PETROLEO LTDA foram lavrados, em 02/09/2009, os Autos de Infração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, no valor de R\$8.296.510,61 (fls. 02 a 08), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, no valor de R\$3.735.066,80 (fls. 09 a 15), estando incluídos nos montantes juros de mora e multa proporcional (passível de redução)

Decorreram os citados lançamentos da ação fiscal levada a efeito junto ao contribuinte quando foram apuradas as seguintes infrações:

IRPJ

*001 – RECEITAS OPERACIONAIS
(ATIVIDADE NÃO IMOBILIÁRIA)*

REVENDA DE MERCADORIAS.

002 GANHOS DE CAPITAL

CSLL

001 - CSLL SOBRE O LUCRO ARBITRADO

002 – CSLL SOBRE RECEITA NÃO OPERACIONAL.

Às fls. 16 a 19, encontra-se o Relatório Fiscal (parte integrante dos Autos de Infração), com os seguintes tópicos:

I – D Ação Fiscal

II – Dos Fatos

Para consolidar todos os esclarecimentos e documentos apresentados pelo contribuinte em resposta ao TIF de 26/03/2009, bem como para evidenciar o que não foi atendido, lavrou-se o Termo de Constatação e de Intimação Fiscal de 22/06/2009 (fls. 53/58).

De acordo com o Termo de Constatação, o contribuinte havia apresentado inicialmente apenas o Livro de Inventário do estabelecimento em Senador Canedo/GO, de 2004. Para suprir a falta dos demais Livros de Inventário, apresentou cópias dos Relatórios da Movimentação de Combustíveis e Derivados de Petróleo, decorrente de norma estabelecida pela Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais, dos estabelecimentos em Uberaba e Uberlândia, do período 12/2004. Tais Relatórios informam estoques iniciais e finais de gasolina e óleo diesel iguais a zero (fls. 59/66).

Consta também do referido termo que 'solicitado novamente a apresentar os Livros de Registro de Inventário de 2004 dos estabelecimentos em Uberaba e Uberlândia, bem como os Livros de Inventário de 2003 de todos os estabelecimentos, o contribuinte apresentou o Livro de Registro de Inventário de Uberlândia de 2003 e o Livro de Registro de Inventário de 2003 de Senador Canedo e informou verbalmente que está procurando os demais livros de Inventário'. O contribuinte foi ainda intimado a apresentar os Livros de Inventário de 2003 de Uberaba e o de 2003 de Uberlândia (fls. 57).

III – Da análise dos Documentos Apresentados

III-I – Livros Registro de Inventário

...

...constata-se que os valores dos estoques constantes da Apuração de Resultados do contribuinte, não guardam relação com os livros Registros de Inventário. Além do mais, mesmo com a falta de apresentação do livro de inventário de um dos estabelecimentos, constata-se uma divergência entre os valores dos estoques iniciais registrados nos Livros de Inventários e os consignados na DIPJ do ano-calendário correspondente.

Constata-se também que não há coerência entre as informações prestadas pelo contribuinte, registradas nos Livros fiscais/contábeis e as Declaradas. No documento de 18/05/2009 afirmou deixar de apresentar controle de estoque e registro de inventário, pelo fato de não manter estoque. O combustível adquirido é de pronto revendido ...; no documento de 16/06/2009 declarou que não possuía estoque de gasolina e óleo diesel no ano de 2004 (fls. 47); no Relatório

de Movimentação de Combustível de Derivado de Petróleo informa estoques de gasolina e óleo diesel em 2004, de Uberaba e Uberlândia iguais a zero. ...; já no Livro de Inventário de Senador Canedo/GO consta estoque de gasolina e óleo diesel em 2003...; no Livro de Inventário de Uberaba/MG, consta estoque de gasolina A em 2003.

Tais fatos inviabilizam a correta apuração do resultado do exercício.

III-II - Registros Contábeis em Meio Digital

... conta 44400 – Despesas Tributárias. Nos arquivos digitais o total é de R\$1.786.012,14 e na Apuração de Resultados é de R\$1.737.735,60...Surpreendentemente esta diferença não foi detectada em nenhuma outra conta.

Diante desse fato, foi emitido outro balancete mostrando todos os níveis de conta (fls. 108/117). Os saldos das contas integrantes do grupo 44400 – Despesas Tributárias (fls. 115) foi confrontado com os respectivos saldos das contas constantes do Livro Razão apresentado pelo contribuinte (fls. 118/124). Nenhuma divergência foi encontrada. Também este fato evidencia a incerteza quanto a Apuração de Resultado com base nos livros contábeis do contribuinte.

III – III - LIVROS DIÁRIO E RAZÃO

1 – Os lançamentos foram efetuados com a data do último dia do mês, em todos os meses do ano, em desacordo com o que dispõe o art. 1.183 do Código civil, que determina que sejam efetuados por ordem cronológica de dia, mês e ano (fls. 125/147).

2 – Vários lançamentos não atendem aos requisitos do art. 1.184 do código civil que determina que ‘no diário serão lançadas, com individuação, clareza e caracterização do documento respectivo, dia a dia, por escrita direta ou reprodução, todas as operações relativas ao exercício da empresa’ isto pode ser constatado, além da conta Caixa (fls. 148/149), por exemplo, nas seguintes contas:

...

3 – De acordo com o item 4.1 – Registros Contábeis, do ADE Cofis nº 15 de 23 de outubro

de 2001, que estabeleceu especificações para apresentação dos arquivos digitais, havendo escrituração de Diários Auxiliares, estes deverão ser apresentados em arquivos distintos.

Conforme consignado no Termo de Constatação e de Intimação Fiscal de 22/06/2009 o contribuinte apresentou... apenas os Registros Contábeis do ano-calendário de 2004, que compreende os seguintes arquivos: ... quanto a esses arquivos, houve apresentação apenas dos lançamentos registros no Livro Diário Geral, não havendo, portanto, escrituração em Diários Auxiliares.

III- IV - Livro de Apuração do ICMS x Apuração do Resultado

Para fins de confronto dos valores registrados nos Livros de Apuração do ICMS com os valores constantes da Apuração de Resultados registrada às fls. 0332 a 0335 do Livro Diário (fls. 161/165), foram elaborados os seguintes quadros Demonstrativos:

Quadro Demonstrativo – Imposto de Renda Pessoa Jurídica – totais do Livro de Apuração do ICMS 2004 por estabelecimento (fls. 158)

Quadro Demonstrativo – Imposto de Renda Pessoa Jurídica – totais dos Livros de Apuração ICMS 2004 por código e descrição da operação (fls. 159/160).

Constatou-se diferenças entre os valores registrados, sobretudo em relação ao ICMS sobre as compras e principalmente sobre o ICMS sobre as vendas. Mais este fato a evidenciar a incerteza quanto à apuração de resultados efetuada com base nos livros contábeis do contribuinte.

III – V - Lançamento do ICMS sobre vendas em duplicidade

...

III- VI – Falta de Apresentação de Comprovantes de Lançamento

Através do Termo de Intimação Fiscal de 16/06/2009, o contribuinte foi intimado a apresentar os comprovantes de pagamento do ICMS próprio e de substituição tributária lançados nas contas de despesas tributárias (fls. 176 a 194)

A análise dos documentos apresentados resultou na lavratura do Termo de Devolução de Documentos e Constatação de 09/07/2009 (fls. 195/204), onde foram relatadas as seguintes irregularidades:

...

De acordo com o citado Termo, foi encontrado entre os documentos apresentados três guias de recolhimento de ICMS, cujos lançamentos não foram encontrados na contabilidade (fls. 205/206).

Na mesma ocasião, 09/07/2009, foi lavrado outro Termo de Intimação Fiscal também solicitando apresentação de comprovantes de lançamento efetuados na contabilidade (fls. 207/209). Os documentos solicitados neste Termo apresentavam indícios de terem sido lançados em duplicidade.

O contribuinte apresentou a resposta aos dois Termos de Intimação fiscal em um único documento que encontra-se às fls. 210/215.

Em decorrência da análise dos documentos apresentados foi lavrado o Termo de Devolução de Documentos e constatação de 28/07/2009 (fls. 216/218), para registrar as seguintes conclusões:

Em relação às três guias de recolhimento do ICMS apresentadas, cujos lançamentos não foram encontrados na contabilidade, nenhum esclarecimento foi prestado.

Em relação às ocorrências 'Lançamentos em duplicidade constantes do Termo de Devolução de Documentos e Constatação de 09/07/2009, no valor total de R\$18.739,60 (conta 44414 – R\$2.734,04 + conta 44420 R\$16.005,56), nenhum esclarecimento foi prestado.

Em relação ao total das ocorrências 'Documentos Não Apresentados' constante do Termo de Devolução de Documentos e Constatação de 09/07/2009, permaneceu sem comprovação o seguinte total:

...

Em relação ao Termo de Intimação Fiscal de 09/07/2009, o contribuinte logrou comprovar/esclarecer apenas o recolhimento de ICMS ST 1 DECÊNDIO 1104, no valor de

R\$7.515,19, lançado em 30/11/04. em todos os outros lançamentos listados no Anexo do Termo, foi apresentado o comprovante de apenas um lançamento, de modo que não foi ilidido o indício de lançamento em duplicidade.

...

O contribuinte apresenta a impugnação, fls. 312 a 325, com os tópicos assim intitulados:

- Dos Fatos e do Auto de Infração Atacado

- Da Suspensão da Exigibilidade

- Do Vício de Formalidade do Auto de Infração

*Cita o artigo 59 do Decreto 70.235/72, grifando que são nulos os despachos e decisões proferidos por autoridade **incompetente ou com preterição do direito de defesa.***

Do mérito – dos pontos de divergência e considerações dos auditores fiscais.

...Após analisar os documentos e registros e livros de ICMS, os auditores fiscais apontaram uma diferença de R\$48.810,07 em um montante de R\$8.600.000.000,00. Ora, tais diferenças podem ser afastadas pelo próprio princípio contábil da relevância das informações, tendo em conta... os valores envolvidos. Assim, a afirmação do fisco que 'tais fatos inviabilizam a correta apuração do resultado do exercício' deve ser afastada, sendo tais diferenças sanáveis.

No caso das diferenças encontradas na validação dos registros contábeis em meio digital, mais uma vez as diferenças apontadas são irrelevantes, tendo por referência os montantes em questão.

...

No tocante às diferenças de ICMS e resultado, estas diferenças poderiam ser oferecidas a tributação ou ainda servir de base para recomposição da base de cálculo. Quanto ao caso das alegadas duplicidades e falta de apresentação de documentos, das planilhas e lançamentos questionados pelo fisco, em sua maioria foram explicados e apresentados. A diferença implicou na ausência de 25% do total de documentos solicitados pelos auditores fiscais. Ademais, boa parte dos lançamentos

para os quais os auditores fiscais solicitaram comprovantes referiam ao primeiro e segundo trimestre, período prescrito.

O que fica evidente é que todas as diferenças e divergências apontadas consistiram em questões totalmente sanáveis, de forma alguma implicando na necessidade de desqualificar a contabilidade na sua integralidade.

Este tem sido o entendimento do conselho de contribuintes, como segue:

...

Dos pressupostos para arbitramento do lucro

...Cumpre salientar que é entendimento pacífico na doutrina que o arbitramento não é penalidade ou castigo, mas sim uma forma de averiguação em que se procura restabelecer ou apurar resultados impossíveis de serem conhecidos diretamente.

...

... havendo elementos suficientes para apuração da verdade material, não cabe o arbitramento, sob pena de ser desconstituído.

No entanto quando os vícios forem isolados, não se exonera o Fisco de aplicar a prova indiciária, devendo o agente fiscalizador, no exercício de seu dever legal, por mais complexo que seja, encontrar a verdade material

Usa de citações de Alberto Xavier e outros doutrinadores.

Agasalha-se no art. 148 do CTN para afirmar que são três os pressupostos de validade do arbitramento: I; II; III imprestabilidade da escrituração.

- Lançamento de Ofício – necessidade de rever base de cálculo adotada pela fiscalização

Mesmo que se admita o arbitramento como feito pelos auditores fiscais, de forma alguma poderia ser realizada nos moldes e critérios adotados. Os auditores fizeram a mera incidência da alíquota de 9,6% sobre a receita bruta...Se a fonte foram os livros fiscais, fácil notar que a mera diferença entre vendas e compras de mercadorias implicam num lucro bruto menor que 4%. Ademais, passariam a ser descontados

os impostos efetivamente pagos, como o próprio ICMS sobre vendas e outras despesas passíveis de verificação nos documentos entregues ao fisco, como folhas de pagamento e demais despesas administrativas. É evidente que o fisco está tributando CMV e demais despesas administrativas, além de tributar impostos já pagos.

Após discorrer sobre a necessidade de prova pericial apresenta os quesitos e a indicação do perito contábil.

Em análise da impugnação apresentada, a 1ª Turma da DRJ em Juiz de Fora julgou-a improcedente.

O contribuinte foi cientificado da decisão em 07 de dezembro de 2010 - conforme aviso de recebimento de fl. 484 – apresentando recurso voluntário de fls. 488-496.

Em síntese, a recorrente repisa seus argumentos apresentados em impugnação, em especial quanto às supostas inconsistências nos motivos que levaram a autoridade fiscal a arbitrar seus lucros, bem como nos fundamentos da decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Relator.

1. ADMISSIBILIDADE

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. MÉRITO

Trata-se de lançamento decorrente de arbitramento de lucros, tendo como pressuposto a escrituração contábil com vícios e deficiências. Em resumo, a fiscalização indica que os livros diário e razão foram escriturados com lançamentos englobados nos últimos dias de cada mês, apontando ainda outras divergências em relação à discrepância de valores entre livros fiscais e contábeis, dando maior ênfase às possíveis inconsistências entre as informações prestadas pelo contribuinte e as constantes no livro registro de inventário. O lançamento foi integralmente mantido pela decisão recorrida, sendo que o recurso voluntário apresentado foca seus argumentos em dois aspectos: a pequena monta das diferenças e inconsistências apresentadas pela fiscalização em relação a alguns saldos de seus livros contábeis em relação aos fiscais, bem como nas supostas divergências constantes em seu livro registro de inventário. No mais, cita doutrina e jurisprudência a respeito da desclassificação da escrita contábil, requerendo, ao final a nulidade dos autos de infração guerreados.

Passa-se à análise dos itens objeto de litígio.

Entendo não assistir razão à Recorrente.

Destaco excerto da decisão recorrida que condiz com meu entendimento sobre a matéria:

A leitura do art. 530 do RIR/99 é de clareza solar quando especifica os casos em que o lucro deve ser arbitrado. Há que se afirmar que agiu corretamente a autoridade autuante. Ora, o Livro Diário não foi escriturado conforme emanado do Código Civil em seus arts. 1.183 e 1.184, eis que claro ficou ter sido feito por valores mensais.

Não é verdadeira a assertiva da impugnante de que as diferenças e divergências apontadas consistiram em questões totalmente sanáveis, não implicando em necessidade de arbitramento.

As divergências apontadas, algumas de pequeno valor, outras não, isoladamente, talvez se pudessem de fato serem sanadas, a autoridade autuante o teria feito, evidentemente. Entretanto, todas elas, detalhadamente descritas no Relatório Fiscal e parcialmente transcritas no Relatório do presente Acórdão somadas à falta de critério legal para a escrituração contábil é que teve como consequência o arbitramento previsto em lei. Não é demais transcrever algumas delas novamente no

Voto:

- *Constata-se também que não há coerência entre as informações prestadas pelo contribuinte, registradas no Livros fiscais/contábeis e as Declaradas. No documento de 18/056/2009 afirmou deixar de apresentar controle de estoque e registro de inventário, pelo fato de não manter estoque. O combustível adquirido é de pronto revendido ...; no documento de 16/06/2009 declarou que não possuía estoque de gasolina e óleo diesel no ano de 2004 (fls. 47); no Relatório de Movimentação de Combustível de Derivado de Petróleo informa estoques de gasolina e óleo diesel em 2004, de Uberaba e Uberlândia iguais a zero. ...; já no Livro de Inventário de Senador Canedo/GO consta estoque de gasolina e óleo diesel em 2003...; no Livro de Inventário de Uberaba/MG, consta estoque de gasolina A em 2003.*
- *Constatou-se diferenças entre os valores registrados, sobretudo em relação ao ICMS sobre as compras e principalmente sobre o ICMS sobre as vendas. Mais este fato a evidenciar a incerteza quanto à apuração de resultados efetuada com base nos livros contábeis do contribuinte.*
- *Em relação ao Termo de Intimação Fiscal de 09/07/2009, o contribuinte logrou comprovar/esclarecer apenas o recolhimento de ICMS ST 1 DECÊNDIO 1104, no valor de R\$7.515,19, lançado em 30/11/04. em todos os outros lançamentos listados no Anexo do Termo, foi apresentado o comprovante de apenas um lançamento, de modo que não foi ilidido o indício de lançamento em duplicidade.*

Friso que, ainda que todas as alegações contidas na peça recursal estivessem corretas, em nenhum momento a recorrente aborda a questão dos lançamentos contábeis realizados nos últimos dias de cada mês, de forma englobada, o que, por si só, já justifica o arbitramento de lucros levado a efeito pela autoridade lançadora. A esse respeito, destaco trecho do Relatório Fiscal que compõe os autos de infração (fl. 22):

Do exame do livros Diário e Razão constata-se as seguintes irregularidades:

1 - Os lançamentos foram efetuados com a data do último dia do mês, em todos os meses do ano, em desacordo com o que dispõe o art. 1.183 do Código Civil, que determina que sejam efetuados por ordem cronológica de dia, mês e ano (fls. 125/147). [...]

Nesse cenário, não há reparos a se fazer em relação à decisão recorrida.

No que tange à exigência de CSLL, a solução dada ao litígio principal, relativa ao IRPJ, aplica-se integralmente, haja vista a inexistência de fatos ou argumentos a ensejar decisão diversa.

Processo nº 10972.000122/2009-17
Acórdão n.º **1402-001.920**

S1-C4T2
Fl. 542

3. CONCLUSÃO

Isso posto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO - Relator