



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

<b>Processo nº</b>	11080.006073/2007-63
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>1402-001.743 – 4<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	30 de julho de 2014
<b>Matéria</b>	IRPJ
<b>Recorrente</b>	L.T. Distribuidora Atacadista Ltda.
<b>Recorrida</b>	1 <sup>a</sup> Turma da DRJ/POA

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2002, 2004

**ARBITRAMENTO. MEDIDA EXTREMA.**

Ficam sujeitos ao arbitramento do lucro, medida extrema e excepcional de auditoria, os contribuintes cuja escrituração contiver deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado por unanimidade de votos, 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)*

Carlos Pelá - Relator

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

## **Relatório**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 23/09/2014 por CARLOS PELA, Assinado digitalmente em 23/09/2014 por CARL

OS PELA, Assinado digitalmente em 25/09/2014 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO

Impresso em 30/07/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Trata-se de autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS (fls. 450/472), cumulados com juros e multa de ofício qualificada, calculados com base no lucro arbitrado, lavrados em razão da suposta omissão de receitas operacionais declaradas de revenda de mercadorias nos anos-calendário 2002 e 2004.

As circunstâncias que culminaram no lançamento encontram-se detalhadas no Relatório da Ação Fiscal (fls. 473/499) e foram satisfatoriamente resumidas no relatório da DRJ/POA, de forma que passo a transcrevê-lo:

- a) que houve a seguinte coincidência do quadro social da fiscalizada e

sócio	Eldorado		Fiscalizada	
	Início	Fim	Início	Fim
<b>Sandra</b>	27/09/2000	15/01/2003	05/04/2002	xxxxxxxx
<b>Valdir</b>	26/06/2001	15/01/2003	18/04/2000	04/09/2003

a empresa Eldorado Distribuidora Atacadista Ltda (Eldorado):

b) que a Eldorado auferiu receitas até outubro de 2004, enquanto que a fiscalizada auferiu receitas a partir de novembro de 2004, e que seu endereço entre março de 2000 e novembro de 2004 foi o mesmo da fiscalizada de agosto de 2001 até agosto de 2003;

c) que no período de maio a dezembro de 2004 o estabelecimento da filial 0002 localizava-se em prédio que, locado de maio a outubro de 2004, era vizinho, aos fundos, da Eldorado. Tanto o imóvel da Eldorado como o da fiscalizada eram administrados pela mesma imobiliária, e o preposto das empresas nos processos de desocupação dos imóveis é o mesmo;

d) que embora a fiscalizada alegue que a filial tenha servido de depósito, as notas fiscais apontam que isso somente poderia ter acontecido em um único mês. Também foi verificada diferença entre o valor das notas fiscais de entrada e as de saída emitidas pelo estabelecimento (R\$ 3,3 milhões e R\$ 12,3 milhões respectivamente);

e) que estes elementos apontariam para a interligação entre as empresas, evidenciando uma sucessão de fato;

f) tendo sido constatada a falta de algumas notas fiscais da filial (24 notas), a contribuinte foi intimada a apresentá-las, tendo alegado, já em prorrogação de prazo, que as notas fiscais haviam sido anuladas, quer por terem sido emitidas com operação errada (venda em vez de transferência ou por terem ocorrido problemas na emissão – amassamento, falhas, etc) (*sic*). A fiscalizada acrescentou que as notas anuladas não foram localizadas pois possivelmente estavam dentre documentação levada da empresa em assalto ocorrido em 25/08/05. O aditamento ao registro policial, a publicação em jornal e a comunicação à Receita Federal do furto somente se deram em maio de 2006, após a intimação fiscal;

e) (*sic*) que intimada acerca da diferença de valor entre as notas fiscais de entrada e as de saída do estabelecimento filial, a fiscalizada alegou não ter aquele estabelecimento efetuado vendas, e que as notas de nº. 18 a 217 teriam sido

canceladas. A autoridade fiscal, porém, verificou indícios de que as notas não teriam sido canceladas (fl. 487):

- todas as notas são de transferência de mercadoria para a matriz;
- foram emitidas entre 22/10/04 e 30/11/04, a maioria nos últimos dias de outubro;
- que em parte significativa das notas existem anotações manuscritas, tais como data e hora de saída e placa do veículo, registro de recebimento e carimbo de lançado;
- as notas indicam um tempo de trânsito da mercadoria de cerca de uma hora, tempo estimado do percurso entre a filial e a matriz estabelecida em Gravataí.

f) (sic) examinando a conta 2.1.1.01.134 – *Fornecedores DVRS – Compras* na contabilidade fornecida pela empresa em meio magnético, verificou que os valores lançados estavam aglutinados mensalmente. Em decorrência, a fiscalizada foi intimada a discriminar as compras por fornecedor, mês e valor. O atendimento à intimação foi considerado insatisfatório, tendo a fiscalizada sido reintimada a apresentar os livros auxiliares nos moldes do art. 258 do Regulamento do Imposto de Renda. Em resposta, foram apresentadas listagens impressas discriminando valores aglutinados, bem assim arquivo digital contendo as informações;

g) (sic) que do exame das listagens verificou-se que havia o registro de notas fiscais do próprio fiscalizado, o que seria impossível caracterizar como compras e que a fiscalizada entregou, posteriormente, outra listagem alterando algumas informações, mas no geral, idênticas;

h) (sic) que nos dados do arquivo magnético há outras informações adicionais “*para caracterizar a conta contábil supracitada*”, não constando as notas fiscais da fiscalizada. Que do exame deste relatório digital foi apurada divergência entre os valores registrados na contabilidade e os constantes do Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais (Dacon):

Fonte	nov/04	dez/04	Total
<b>Contabilidade</b>	13.987.094,48	9.872.114,22	23.859.208,70
<b>Dacon</b>	9.520.822,48	9.837.084,59	19.357.907,07
<b>Registro auxiliar da contabilidade</b>	8.184.470,58	8.797.333,34	16.981.803,92

i) (sic) que foram circularizados cinco fornecedores da fiscalizada para que apresentassem cópias de todas as notas fiscais emitidas para o fiscalizado e para a Eldorado, bem como cópias das contranotas (notas fiscais de entrada) emitidas, do que se contatou:

- falta de contabilização de 71 (setenta e uma) notas de compras de mercadorias destinadas pelos fornecedores circularizados à filial 0002;
- várias notas destinadas à empresa Letícia (antiga Eldorado) e para a fiscalizada tem a quitação do mesmo funcionário;

- que duas contranotas que respaldam vendas para a fiscalizada indicam o mesmo telefone do televendas da Letícia;

- que no histórico de fornecimento de fornecedores (*sic*) circularizados para a Letícia verifica-se que em dado momento “*as notas fiscais trocam de destinatário apenas, deixando-se de fornecer à Letícia, e passando a fornecer ao fiscalizado*”.

Feitas essas considerações, a autoridade administrativa entendeu caracterizada “*uma significativa confusão operacional entre a Eldorado e o fiscalizada no segundo semestre de 2004, bem como a inconsistência na contabilização deste, tanto no que tange à filial e à matriz no período inerente ao ano de 2004*”. Complementa que, “*igualmente, há falta de documentação pertinente ao período de dezembro de 2002, declarado em DIPJ, sem amparo em nenhum documento ou livro fiscal*”. Conclui que “*o fiscalizado não exerceu o controle devido das suas atividades próprias, principalmente no que tange às relações comerciais com seus fornecedores*”. Acrescentando que esta transição e “*eventual transição fática*” (*sic*) está sendo discutida em medida cautelar fiscal, na qual se reconheceu o vínculo entre as empresas, concluindo pelo arbitramento dos lucros nos anos de 2002 a 2004, com base no art. 47, incisos I e III da Lei nº .8981/95.

Por entender que “*em virtude dos problemas detectados nos registros contábeis, principalmente no que tange às omissões de compras e demais imprecisões nas operações da filial, os quais não decorrem de mero equívoco, mas sim de procedimentos que visam acobertar a sucessão de fato que ocorreu entre Eldorado/Letícia e o fiscalizado. O objetivo era blindar o patrimônio da empresa em formatação (LT), contra a execução de vultuosos débitos fiscais da Eldorado*”, a autoridade qualificou a multa aplicada, exigida no percentual de 150%, nos termos do art. 44, § 1 da Lei nº. 9430/96, com redação dada pela Lei nº. 11.488/2007.

Foi também lavrada representação fiscal para fins penais pela incursão nos art. 1º, inciso I e II, e 2º, inciso I, da Lei nº. 8137, de 27/11/90, cujo processo 11080.006072/2007-19 encontra-se em apenso.

A Contribuinte tomou ciência dos autos de infração em 24/08/2007. Após isso, apresentou impugnação de fls. 507/548, instruída com os documentos de fls. 549/772, tecendo as alegações adiante sintetizadas:

a) no tocante à suposta relação entre a empresa Eldorado (anteriormente chamada Letícia) e a Contribuinte, inclusive no que respeita à possibilidade de ser esta última sucessora daquela, afirmou que se trata de matéria em discussão no Poder Judiciário (cautelar fiscal), sem que haja decisão final em relação à mesma, razão porque deixa de se manifestar sobre o assunto, que além do mais, entende não ter qualquer conexão jurídica com o arbitramento realizado;

b) ponderou que o relatado no item 5 do relatório fiscal, em nada contribui, concretamente, para dar suporte ao lançamento fiscal, já que inexistem impedimentos legais para que uma pessoa atue como preposta de duas empresas na consecução de determinado empreendimento, ou ainda para a eventual vizinhança de duas empresas;

c) sobre o não cancelamento de algumas notas fiscais, argüido pelo fisco (item 4.2 do relatório fiscal), a Contribuinte anexou à impugnação (por amostragem) as

referidas notas fiscais, demonstrando dessa forma seu efetivo cancelamento. Afirma, ainda, ter disponibilizado ditas notas fiscais ao agente fiscal autuante, atendendo à sua solicitação, sem que, todavia, jamais, tenha sido realizado o referido exame;

d) quanto ao item 4.3 do relatório fiscal, relacionado à conta contábil pertinente às compras, pondera a Contribuinte que o ali relatado não contribui para dar consistência real ao arbitramento, posto que nesse se adota, como base de cálculo, os mesmos valores que a Contribuinte havia declarado como receita bruta auferida nos anos-calendário 2002 e 2004;

e) no que tange à circulação procedida junto à cinco fornecedores da Contribuinte, argumenta que as notas fiscais referidas pelo agente fiscal constaram devidamente de sua escrituração contábil e fiscal, conforme demonstram as cópias aditadas que confirmam os registros concernentes às entradas nos estabelecimentos da Contribuinte. Aduz que o fato dessas notas fiscais terem sido emitidas em out/2004 não constitui qualquer irregularidade, sendo também lógica a aquisição, nesse período, de produtos que seriam a partir de então objeto de suas atividades. Quanto à similitude dos fornecedores da Eldorado com os da Contribuinte, afirma ser ela natural, já que para determinados produtos os fornecedores são únicos em âmbito nacional (Coca-cola, Unilever, etc);

f) em relação ao arbitramento referente ao ano-calendário de 2002, a autoridade fiscal autuante se equivocou ao enquadrar a Contribuinte no lucro real, já que ela regularmente optou pelo lucro presumido, estando as receitas indicadas no arbitramento devidamente declaradas e escrituradas no livro caixa, conforme exigido.

g) quanto ao arbitramento relativo ao ano-calendário de 2004, houve novamente equívoco da autoridade fiscal, já que registrou no relatório, como sendo a causa determinante do arbitramento, a suposta confusão operacional entre a Eldorado e a Contribuinte no segundo semestre de 2004, bem como a inconsistência na contabilização desse período, ao passo que, no auto de infração, registrou como sendo a causa determinante do arbitramento a imprestabilidade da escrituração “em virtude dos erros e falhas a seguir enumerados”, sem, no entanto, efetivar a referida enumeração. Disso decorreu o cerceamento do direito de defesa da Contribuinte;

h) A fiscalização, mesmo após prolongada e aprofundada investigação na contabilidade da Contribuinte (27 meses), apurou, tão somente, a diferença de R\$ 32.581,60 como valor acrescido à receita declarada espontaneamente.

i) descabe o arbitramento já que a Contribuinte, **(i)** possuía contabilidade tal como exigido pelas leis comerciais, consoante consta do próprio relatório; **(ii)** os fatos narrados neste último são insuficientes para materializar as condições necessárias (art. 144 do CTN) definidas no art. 47 da Lei nº. 8191/95 para sustentar esse procedimento; **(iii)** o arbitramento é medida extrema; **(iv)** não há elementos conclusivos e consistentes a justificar a desclassificação da escrita.; **(v)** que 98% da base de cálculo utilizada pela autoridade para arbitrar os lucros provém das receitas declaradas pela própria Contribuinte;

j) ao lançar a multa qualificada, a fiscalização incorreu em erro de direito, pois aplicou ao lançamento legislação posterior à do fato gerador (Lei nº. 11.488/2007), em ofensa ao art. 144 do CTN. A sua conduta, quando muito, poderia ser classificada como imperícia ou negligência no cumprimento de suas obrigações acessórias, ausente a hipótese de dolo para sonegar ou fraudar.

Em 28/02/2008, os membros da 1ª Turma da DRJ/POA, por unanimidade de votos, deram parcial provimento à impugnação, para reduzir a multa de ofício para 75% (fls. 777/790), nos termos da ementa a seguir reproduzida:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*

*ANO-CALENDÁRIO: 2002, 2004*

*IRPJ. ARBITRAMENTO DE LUCROS. AUSÊNCIA DOS LIVROS CONTÁBEIS. É procedente o arbitramento dos lucros efetivado em virtude da não apresentação dos livros diário e razão, ou dos livros contábeis auxiliares, especialmente quando considerado, neste último caso, que a conta escriturada por totais mensais representa quase a totalidade dos custos deduzidos na apuração do lucro real, impedindo a aferição do resultado apurado pelo contribuinte.*

*MULTA QUALIFICADA.*

*Incabível a aplicação da multa qualificada sobre arbitramento que não decorra da prática de sonegação, fraude e conluio, mormente quando não se tenha demonstrado que dos fatos narrados tenha decorrido supressão ou redução de tributos ou contribuições. Se as condutas tidas por delituosas tiveram unicamente a finalidade de obstar execução fiscal de débitos já constituídos, portanto, depois de ocorrido e conhecido o fato gerador, incabível sua caracterização nos tipos que pressupõe alteração ou ocultação do fato gerador.*

Inconformada, a Contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 795/816), acompanhado dos documentos de fls. 817/821, repisando os argumentos de sua peça impugnatória que foram considerados improcedentes pela DRJ/POA.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro CARLOS PELÁ, Relator

O recurso atende os pressupostos de admissibilidade. Deve, pois, ser conhecido.

A decisão recorrida afasta as alegações da Recorrente acerca do suposto cerceamento do seu direito de defesa, afirmando que, nada obstante a disparidade na capitulação invocada pelo auto de infração e pelo relatório fiscal para justificar o arbitramento,

e, muito embora o auto de infração tenha deixado de enumerar as falhas constatadas na escrituração da Recorrente, no seu entender, o relatório fiscal demonstra que o enquadramento legal desejado foi aquele constante do relatório fiscal, transrito pela autoridade e condizente com a descrição dos fatos. Além disso, afirmou que os fatos estariam minuciosamente narrados e que o equívoco perpetrado pela autoridade autuante não causou prejuízo para a Recorrente, que demonstrou compreender os fatos, tendo apresentado, inclusive, extensa impugnação.

Nesse aspecto, corroboro a decisão recorrida, já que no relatório da ação fiscal, encontra-se vasta argumentação utilizada pelo agente fiscal autuante para justificar o arbitramento. Tais fundamentos, não obstante tenham, posteriormente, se mostrado parcialmente equivocados, como pontuou a decisão recorrida, foram suficientes para que a Recorrente soubesse os motivos que ensejaram o lançamento por arbitramento, não havendo que se falar em cerceamento do seu direito de defesa.

Ainda no que toca ao arbitramento, consignou a decisão recorrida que o agente fiscal autuante apresentou diversos argumentos que não suportariam tal prática. No entanto, entre eles, verificou-se um argumento relevante, que justificaria, no seu entender, o lançamento por arbitramento e a sua manutenção: a Recorrente não apresentou os livros contábeis e a documentação pertinentes ao ano-calendário de 2002 e no ano-calendário de 2004, a Recorrente escriturou a conta contábil “fornecedores – DVRS – compras” por totais mensais, em relação aos quais, intimada, não apresentou o livro auxiliar. Foi fornecido apenas arquivo magnético e listagens visando suprir os livros auxiliares.

Afirma, ademais, que, ainda que pudessem ser aceitas as listagens e arquivos fornecidos pela Recorrente visando suprir o registro auxiliar, ignorando-se a obrigação de que os livros auxiliares devam conter termos de abertura e encerramento e serem submetidos à autenticação nos órgãos auxiliares (requisitos previstos nos § 2º e 4º do art. 258 do RIR/99), até mesmo esses documentos apresentam grandes inconsistências, tornando-se imprestáveis para o fim a que se destinam. Assim, transcreve o quadro elaborado pela fiscalização que demonstra que na contabilidade estão registradas mais compras que nos registros auxiliares:

	Compras registradas - R\$		
	nov/04	dez/04	Total
Contabilidade	13.987.094,48	9.872.114,22	23.859.208,70
Auxiliar da conta contábil	8.184.470,58	8.797.333,34	16.981.803,92
Diferença	5.802.623,90	1.074.780,88	6.877.404,78

Por fim, consignou que diversas compras circularizadas junto a fornecedores não foram localizadas nos registros contábeis da Recorrente.

Dessa forma, concluiu pela imprestabilidade da contabilidade da Recorrente, mantendo a arbitramento.

Neste ponto, parecem-me irrefutáveis os argumentos da decisão recorrida. De fato, os documentos apresentados pelo contribuinte não são suficientes para que se apure o lucro de modo a que fosse possível adotar outra forma de apuração que não a utilizada pelo agente fiscal.

Assim, adoto *in totum* os argumentos da decisão recorrida e voto no sentido de negar provimento ao recurso do contribuinte.

*(assinado digitalmente)*

Carlos Pelá

CÓPIA