



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



Processo n° 13161.720034/2009-60
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1101-00.655 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 DE JANEIRO DE 2012
Matéria IRPJ
Recorrentes BONANZA ARMAZENS GERAIS LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ

Anos-calendários: 2004 e 2005

IRPJ. ARBITRAMENTO DO LUCRO. OMISSÃO DE RECEITAS. CUSTOS. COMPRAS NÃO COMPROVADAS. A não comprovação das compras não autoriza o arbitramento do lucro, considerando que a falta de pagamento enseja tão somente a glosa do respectivo valor informado na DIPJ como custo dos bens e serviços vendidos, na proporção em que reduziu o lucro líquido do período de apuração do imposto.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. CONDUTA DOLOSA NÃO COMPROVADA. Não provado nos autos o evidente intuito de fraude, ou que a conduta dolosa do sujeito passivo não se subsume aos ilícitos de que cuidam os arts. 71, 72 e 73, da Lei n° 4.502, de 1964, não há motivação para a imposição da multa de ofício qualificada no percentual de 150,0%.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. Desqualificada a multa de ofício, a contagem do prazo decadencial se desloca do art. 173, inciso I, do CTN, para a regra inscrita no § 4º do art. 150, do CTN, considerando-se como *dies a quo* a data da ocorrência do fato gerador dos tributos e contribuições lançados por homologação, cujos pagamentos foram antecipados pelo sujeito passivo.

CSLL. PIS. COFINS. TRIBUTAÇÃO REFLEXA. A decisão proferida em relação ao lançamento de ofício do IRPJ, se estende às exigências fiscais dele decorrentes, dada a relação direta entre causa e efeito das autuações da CSLL, do PIS e da COFINS.

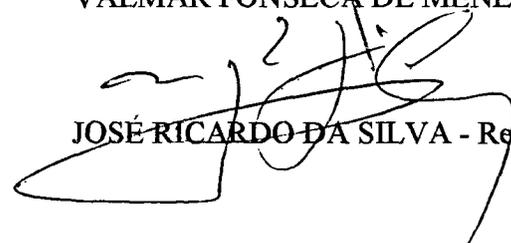
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por unanimidade de votos, foi **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso de ofício e, por maioria de votos, foi **DADO PROVIMENTO** ao recurso voluntário, divergindo a Conselheira Edeli Pereira Bessa que negava provimento ao

1

recurso voluntário. Fará declaração de voto o Conselheiro Benedicto Celso Benício Júnior. Ausente, justificadamente, a Conselheira Nara Cristina Takeda Taga, substituída pelo Conselheiro João Carlos de Figueiredo Neto


VALMAR FONSECA DE MENEZES - Presidente.


JOSÉ RICARDO DA SILVA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes (Presidente), Edeli Pereira Bessa, Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, Benedicto Celso Benício Júnior, José Ricardo da Silva (Vice-Presidente) e Nara Cristina Takeda Taga.

Relatório

Cuida-se de lançamento de ofício de IRPJ, anos-calendário 2004 e 2005, e tributação reflexa da CSLL, do PIS e da COFINS, baseado no arbitramento do lucro das receitas escrituradas no Livro Razão, por entender que a falta de comprovação de pagamento das compras no período, tornou-se impossível a apuração dos custos das mercadorias.

Conforme Relatório Fiscal (fls. 459/467), iniciado os procedimentos de fiscalização, a Recorrente foi intimada a apresentar cópia do Balanço Patrimonial e do Resultado Econômico, Livro de Registro de Apuração do Lucro Real – LALUR, cópia do contrato social e alterações e a cópia do documento de identidade dos sócios, os quais foram apresentados no dia 16/06/2008 (fls. 8/41).

No dia 09/06/2009, foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal 001 (fls. 43, v. 1), a fim de solicitar a Recorrente a apresentação i) dos comprovantes de todos os pagamentos realizados a empresa GLOBO AGRÍCOLA, CNPJ 06.048.586/0001-40, nos anos-calendário de 2004 e 2005, ii) do livro razão e iii) cópia do último balanço patrimonial elaborado pela empresa. Em resposta, consta que a Recorrente solicitou prorrogação do prazo em 30 dias, para que pudesse atender à intimação (fls. 45, Vol. I), tendo a autoridade fiscal deferido seu pleito (fls. 46, Vol. I).

Transcorrido o prazo concedido, somente foram atendidos os itens “ii” e “iii”, sob a justificativa de que o volume de documentos a serem pesquisados eram grandes em face da pequena quantidade de funcionários disponível para o serviço, o que exigiria a concessão de mais 30 dias para seu cumprimento (fls. 48/49, v. 1), o qual foi indeferido pela autoridade fiscal (fls. 50, Vol. I), que providenciou sua reintimação (fls. 52, v. 1).

Por intermédio do Termo de Intimação Fiscal 002 (fls. 54, Vol. I), a autoridade autuante solicitou a Recorrente o extrato de conta corrente e aplicações financeira, e em virtude de seu não atendimento, procedeu sua reintimação em 09/02/09 (fls. 56, Vol. I), o qual, novamente, não foi atendido.

Frente a omissão da Recorrente, configurou-se a situação prevista o inciso I, do art. 33, da Lei 9.430/96, o que autorizou a Requisição de Movimentação Financeira, nos termos do inciso VII, do art. 3º, do Decreto 3.724/01 (fls. 58/76, Vol. I).

Ao final, solicitou a Recorrente, através do Termo de Intimação Fiscal 003 (fls. 77, Vol. I), a apresentação de: i) livro registro de entradas, ii) livro registro de saídas, iii) livro registro de apuração do ICMS, iv) livro diário e v) notas fiscais de entrada das compras realizadas da empresa GLOBO AGRÍCOLA LTDA – ME, CNPJ 06.048.586/0001-40, sendo que a apresentação, dos itens i ao iv somente foram atendidas após reintimação fiscal (fls. 79, Vol. I), com total omissão ao item v.

Da análise da documentação angariada durante os procedimentos, a fiscalização constatou que a maior fornecedora da Recorrente era à empresa GLOBO AGRÍCOLA LTDA – ME, CNPJ 06.048.586/0001-40, que detinha 80% de suas compras, apesar de seu capital integralizado, seus bens e de seus sócios, além de suas Declarações de Renda demonstrarem que ela não possuía capacidade econômica e operacional compatível com o volume das transações comerciais que mantinha com a fiscalizada., conforme cópias do Livro de Registro de Entrada (Anexo I e II do autos).

Consta do Relatório Fiscal que, após cotejar o extrato das contas bancárias e aplicações financeiras da Recorrente, fornecidos pelas instituições financeiras por intermédio da Requisição de Movimentação Financeira – RMF, com os registros contábeis, foi verificado que a Recorrente não registrou na conta bancos a movimentação financeira ocorrida no ano-calendário de 2004, mas apenas três lançamentos dos saldos existentes em conta corrente do Banco Sicredi Centro Sul, Banco Itaú S.A e Banco Sudameris S.A, foram registrados no ano-calendário de 2005.

As infrações foram descritas e capituladas no Auto de Infração com o seguinte desdobramento:

*001 - Receita Operacional Omitida (Atividade Não Imobiliária)
Revenda de Mercadorias*

Enquadramento legal: art. 530, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - RIR/1999.

*002 - Receita Operacional Omitida (Atividade Não Imobiliária)
Prestação de Serviços Gerais*

Enquadramento legal: art. 532 e 537 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - RIR/1999.

O contencioso administrativo foi instaurado em 20/07/2009, com a apresentação da Impugnação (fls. 135/232), cujos argumentos se seguem:

- a) por se tratar de zona rural o local onde fica a sede da Recorrente, as correspondências são encaminhadas a uma caixa postal em uma das agências dos correios no município de Dourados/MS;
- b) em vista deste fato, somente tomou conhecimento do Termo de Intimação Fiscal 002 no dia 05/12/2008, sexta-feira, e, como o horário de retirada da correspondência já ultrapassava o horário de funcionamento das agências

FLS 819

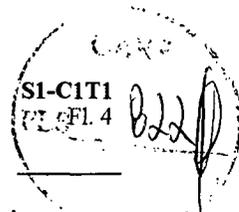
- bancárias, não foi possível procurá-las naquele mesmo dia para solicitar os documentos requeridos;
- c) somente no dia 08/12/2008, segunda-feira, é que a Impugnante pôde ir aos bancos solicitar a documentação, contudo as agências haviam-lhe informado que o prazo mínimo para entrega dos extratos era de 30 dias;
 - d) ao procurar o sr. Auditor e informar o prazo concedido pelos Bancos para fornecer os extratos, ele simplesmente havia dito que o problema era da empresa com o banco, e que caso este não o fornecesse os documentos, que a Recorrente tomasse as medidas cabíveis, pois o prazo concedido não seria prorrogado;
 - e) no dia 09/02/2009 foi reintimado para, em 3 dias, apresentar os documentos solicitados no Termo de Intimação Fiscal 002, mesmo sabendo que não seria possível;
 - f) quando o auditor requisitou as informações diretamente ao Banco Sudameris em 16/02/2009, o atendimento a elas somente se deu no dia 18/03/2009, ou seja, exatamente 30 dias após a solicitação;
 - g) o não cumprimento da intimação deu-se exclusivamente por culpa do próprio fisco que, mesmo sabendo que seria insuficiente o prazo concedido para apresentar as documentações solicitadas, não concedeu dilação do prazo;
 - h) a vista de todos estes fatos, o Sr. Auditor considerou que a Recorrente estava causando embaraços a fiscalização, enquadrando-a no regime especial de fiscalização previsto no art. 33 da Lei 9.430/96;
 - i) o relatório que justificou o enquadramento da Recorrente no referido regime limitou-se a informar que havia intimado-a em 11/12/2008 e em 09/02/2008, sem fazer constar quais foram os prazos concedidos em uma e outra intimação;
 - j) no dia 22/04/09 recebeu o Termo de Intimação Fiscal 003, onde foi solicitado, em 5 dias, relativamente aos períodos de apuração de 01/2004 a 12/2005, os livros de Registro de Entradas, de Saídas, de Apuração do ICMS, Diário e Notas Fiscais de Entrada das compras realizadas da empresa Globo Agrícola Ltda, CNPJ 06.048.586/0001-40;
 - k) no mesmo dia que recebeu o Termo de Intimação Fiscal 003, também recebeu o Termo de Reintimação Fiscal 001, que a intimava a apresentar, em 5 dias, todos os livros, documentos e comprovantes solicitados através do Termo de Intimação Fiscal 003 lavrado e não atendidos até aquela data, sob pena de ter seu lucro arbitrado, nos termos do art. 530 do RIR/99;
 - l) que os documentos solicitados no Termo de Intimação Fiscal 003 foram apresentados no dia 28/04/09, contudo, por equívoco deixou de apresentar os documentos do item 5;
 - m) da mesma forma que a Recorrente errou ao deixar de entregar os documentos do item 5, a Fiscalização também errou ao não expedir novo

Termo de Reintimação Fiscal solicitando os documentos faltantes, que inclusive está prevista no §2º do art. 928 e art. 968 do RIR/99;

- n) que os valores lançados pela fiscalização nas colunas relativas a “Compras Total Geral” de 2004 e 2005 possuem discrepância entre os valores lançados e aqueles constantes dos livros de entrada, que serviram de fonte para os lançamentos;
- o) para os anos-calendário de 2004 e 2005 foi lançado os valores de R\$ 285.751,80 e R\$ 1.856.875,97, respectivamente, enquanto os valores reais que, inclusive, constam nos Livros de Entrada, são menores;
- p) que estes fatos reforçam a necessidade de uma perícia técnica, cujo requerimento se faz;
- q) o auto de infração é nulo por não ter concedido prazo razoável para o cumprimento das intimações realizadas, além de que, a forma como o auditor teve acesso as informações protegidas pelo sigilo bancário foram ilegais, não podendo ser utilizados como prova;
- r) realmente a Globo Agrícola Ltda era uma das principais fornecedoras da Recorrente, razão pela qual era grande o volume financeiro movimentado entre ambas;
- s) que por este fato solicitou a prorrogação de prazo para apresentar os comprovantes de todos os pagamentos realizados a Globo Agrícola Ltda, o qual foi indeferido pela Fiscalização, conforme Comunicado 002;
- t) ao indeferir a prorrogação do prazo, o Sr. Auditor inviabilizou a apresentação dos documentos solicitados, não proporcionando prazo coerente e razoável para seu cumprimento;
- u) após o indeferimento, o Sr. Auditor ainda levou 7 meses para concluir a fiscalização;
- v) com o indeferimento, acreditou que não poderia mais apresentar os documentos solicitados, o que a levou à abandonar as busca junto ao seus arquivos;
- w) no dia 24/11/2008 recebeu Termo de Reintimação Fiscal 001, para que apresentasse os comprovantes de pagamentos a empresa Globo Agrícola Ltda. em 5 dias;
- x) que a atitude da fiscalização foi contraditória, pois levou a Recorrente a crer que não poderia mais apresentar os documentos outrora solicitados, o que a fez abandonar a busca pelos mesmos, tendo posteriormente os solicitado novamente, para serem entregues em 5 dias, tempo esse exíguo;
- y) somente conseguiu juntar os documentos solicitados pela fiscalização com sua Impugnação após contratar 10 funcionários, que trabalharam em turnos

ininterruptos de 15 horas por dia, desde a data da intimação do auto de infração, em escala de revezamento;

- z) caso o Sr. Auditor tivesse dispensado a parcimônia e respeitado os ditames legais, os documentos ora apresentados teriam chegado em suas mãos, o que evitaria alegações infundadas com as que ora são objeto de contestação;
- aa) não subsiste a alegação da fiscalização, de que não foram apresentadas as notas fiscais de entrada das referidas mercadorias, haja vista que isto ocorreu por equívoco no protocolo dos documentos solicitados;
- bb) praticamente não houve reintimação da Recorrente para apresentar as notas fiscais de entrada de mercadorias, haja vista que tal reintimação foi recebida juntamente com a própria intimação, tornando-a, assim, sem qualquer efeito, já que não poderia adivinhar que cometeria o equívoco em seu protocolo;
- cc) desta forma, não se pode concluir que foi dada ampla oportunidade a Recorrente para apresentar documentos que atestassem a idoneidade da escrituração contábil apresentada;
- dd) que nunca manteve qualquer tipo de contato com a fornecedora Globo Agrícola Ltda., que não fosse de caráter estritamente comercial;
- ee) que os sócios da Recorrente não são sócios da Globo Agrícola Ltda., bem como não tem nenhum parente ou amigo que façam parte de seu quadro social;
- ff) que o Auditor não juntou aos autos qualquer prova de que a Globo Agrícola Ltda. era uma “empresa de fachada”, cujo escopo era dissimular os negócios realizados pela Recorrente;
- gg) da mesma sorte, não há nos autos qualquer prova que demonstre que a Recorrente agiu em conluio com a fornecedora Globo Agrícola Ltda., para realizar qualquer tipo de fraude;
- hh) o fato da Globo Agrícola Ltda. não possuir capacidade econômica e operacional compatíveis com o volume financeiro das transações comerciais realizadas – afirmações estas lançadas pelo Auditor -, não é de responsabilidade da Recorrente;
- ii) que não é da responsabilidade da Recorrente verificar se seus fornecedores apresentam, ou não, declarações de imposto de renda na modalidade simples ou completa e menos ainda, se esta possui bens ou capital suficiente para lastrear suas operações;
- jj) quanto ao mérito das movimentações financeiras, afirma que as mesmas foram devidamente descritas nos Livros Razão apresentados, cujo embasamento das informações estão consolidadas nos documentos anexados a sua Impugnação, tais como notas fiscais e comprovante de pagamentos;



- kk) que é comum, neste tipo de atividade, as empresas adquirirem junto ao produtor o direito de negociar seus produtos (cereais), ficando assim determinada quantia de determinado produto (soja, milho, arroz, etc. ...), armazenada nos locais de propriedade do próprio produtor ou naqueles por ele indicados, para que, somente após a efetivação dos negócios estes sejam retirados;
- ll) o pagamento do comprador diretamente ao produtor somente é efetividade quando há a revenda do produto;
- mm) que adquiria o produto da empresa Globo Agrícolas Ltda., através de contrato de compra e venda, e esta indicava e autorizava a retirada (embarque) do produto, cujo pagamento era feito diretamente ao produtor, com autorização expressa da empresa Globo Agrícola Ltda.;
- nn) que nunca teve acesso à forma como eram feitos os negócios entre o produtor e a Globo Agrícola Ltda., bem como com seus demais produtores;
- oo) os valores das Notas Fiscais, lançados nos livros razão, não coincidem com os extrato bancários porque os pagamentos eram feitos a terceiros (produtores), com autorização do fornecedor;
- pp) em determinadas circunstâncias, a fornecedora acumulava vários pagamentos, feitos pela Recorrente a seus produtores, e emitia uma única nota fiscal;
- qq) pautado nestes argumentos, realmente não há como os lançamentos nas contas bancárias coincidir com as notas fiscais, mas que isto não pode significar que os lançamentos constantes no Livro Razão não refletem a realidade das transações;
- rr) se alguma fraude a Recorrente houvesse praticado, como descrita nos autos de infração, não haveria registrado em seus livros as transações com a empresa Globo Agrícola Ltda., deixando assim de recolher qualquer imposto vinculado a tais transações;
- ss) repisa no argumento de que não entregou os documentos exigidos pelo fiscal somente pela intransigência deste, que não concedeu prazo adequado, o que afasta a incidência da multa de ofício no percentual de 150%;
- tt) cita decisões administrativas que não admitem lançamento baseado exclusivamente em extratos bancários, Acórdãos 108-05.981, 04-17.152 e CSRF n° 01-02.932;
- uu) afirma que com os documentos apresentados junto a sua Impugnação, caem por terra a fundamentação utilizada para arbitrar seu lucro;

823

vv) que a jurisprudência administrativa é firme ao considerar o arbitramento de lucros medida extrema que somente pode ser adotado como último recurso, conforme entendimento exarado no Acórdão CSRF/01-04.557,

ww) que a fiscalização não advertiu a Recorrente, por escrito, sobre sua resistência na entrega dos documentos solicitados, menos ainda demonstrou sua recusa, a fim de justificar o arbitramento do lucro;

xx) que nos períodos em que houve lucro o arbitramento ocorreu em valores superiores ao lucro líquido, configurando um verdadeiro confisco ao patrimônio e ao próprio rendimento, conforme se verifica dos dados contábeis e fiscais, devidamente escriturado nos anos de 2004 e 2005, onde seu lucro líquido positivo foi de R\$ 265.775,95 e R\$ 315.480,66, respectivamente, enquanto é compelida a pagar um crédito tributário de R\$ 5.506.341,96 a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, mais juros e multa que, somados, chegam a cifra de R\$ 16.900,486,86;

yy) também foi incluído como acessórios a cobrança do PIS, COFINS e CSLL, que elevou o total do auto de infração, relativo aos anos-calendário de 2004 e 2005 para R\$ 50.534.295,40;

zz) informa que uma saca de soja cujo valor é de R\$ 42,50, valor este relativo ao dia 17/07/2009, rende um lucro de R\$ 0,40, o que representa 1% do valor;

aaa) em contrapartida, o índice de lucratividade utilizado no arbitramento é superior a realidade;

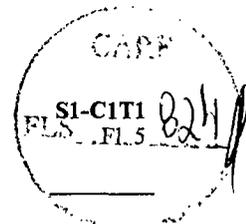
bbb) mesmo que alguma falha na escrituração realmente tivesse sido constatada, deveria a fiscalização ter requerido a atualização da contabilidade, conforme decidiu o Conselho de Contribuintes no Acórdão 103-16.643;

ccc) alega que a fiscalização, ao não conceder prazos razoáveis e confundir a Recorrente com Termos de Reintimação enviados juntos com a própria intimação, bem como dizendo que não iria prorrogar o prazo e em seguida dá um novo prazo para a entrega das documentações solicitadas ofendeu o princípio da moralidade administrativa, o que obriga a anulação dos autos de infração, nos termos do art. 114 da Lei 8.112/90 e súmulas 346 e 473/STF;

ddd) para a utilização da técnica de arbitramento de tributo é imperioso que o resultado da omissão ou do vício da documentação implique completa impossibilidade de descoberta direta da grandeza manifesta pelo fato jurídico, não podendo a fiscalização se deter a uma provável impossibilidade de descoberta da verdade material;

eee) a utilização do art. 148 do CTN para justificar a ocorrência ficta de fatos geradores, bem como de suas bases de cálculo ou valores é um erro grave, conforme se depreende da Súmula 76/TFR;

fff) somente se pode invocar o art. 148 do CTN quando o sujeito passivo for omissivo, reticente ou mentiroso em relação a valor ou preço de bens, direitos, serviços, o que não ocorreu no caso vertente, o que afasta seu



arbitramento, conforme entendimento exarado no REO-AC 2001.04.01.036544-1 – SC, TRF4 e Processo nº 105-12.987, 1º CC/Federal – 5ª Câmara;

- ggg) que a prova direta deve ser buscada a todo instante pelo fisco, e que somente na impossibilidade desta e diante da inexistência ou existência viciada das declarações e informações prestadas pela Recorrente, após frustrada e exaustiva fiscalização, a prova indiciária torna-se instrumento de plena eficácia para a sustentação do ato administrativo de lançamento, o que não ocorreu no presente caso, em que houve o arbitramento;
- hhh) a autoridade julgadora, ao decidir, deve se munir de todos os elementos materiais possíveis, mesmo que desfavoráveis ao fisco, em respeito aos princípios constitucionais da legalidade, finalidade, motivação, moralidade, verdade real, ampla defesa, segurança jurídica e etc.;
- iii) se no curso do prazo para impugnar o auto de infração a Recorrente apresentou declaração de renda formada à base de escrituração regularizada, é incabível a sustentação, pura e simples, o lançamento por arbitramento antes efetuado, conforme entendimento exarado pelo TRF4 na AC 92.04.35475/RS;
- jjj) que o art. 148 do CTN permite ao sujeito passivo a produção de todas as provas indispensáveis à demonstração de que o arbitramento lhe é nocivo, e que a jurisprudência reconhece esse direito, conforme decidiu o TJSC na AC 97.004407-0;
- kkk) a análise dos documentos anexados e a perícia necessária – que ora se requer - demonstrará que nos anos-calendário 2004 e 2005, em que houve lucro, a sua grandeza é menor que a arbitrada pela fiscalização, sendo o IRPJ decorrente diferente do exigido no auto de infração;
- lll) que o direito pátrio veda o confisco, contudo, a fiscalização, ao realizar o arbitramento, o concretizou;
- mmm) indica perito e formula quesitos a serem respondidos, conforme consta das fls. 229/231, v. 7;

A 2ª Turma da DRJ/CGE, ao apreciar o mérito, julgou o crédito tributário procedente em parte, conforme Acórdão nº 04-19.505, sessão de 28/01/2010, como se verifica de sua ementa:

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

Ano-calendário: 2004, 2005

PRELIMINAR DE NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972.

SIGILO BANCÁRIO. PROCEDIMENTO DE OFÍCIO. SOLICITAÇÃO REGULAR.

Havendo procedimento de ofício instaurado, a prestação, por parte das instituições financeiras, de informações solicitadas pelos órgãos fiscais tributários do Ministério da Fazenda, não constitui quebra do sigilo bancário, haja vista prestar-se apenas a p21-098ossível constituição de crédito tributário e eventual apuração de ilícito penal, havendo, na verdade, mera transferência da responsabilidade do sigilo, antes assegurado pela instituição financeira e agora mantido pelas autoridades administrativas.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. COMPETÊNCIA.

A apreciação e declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou ato normativo é prerrogativa reservada ao Poder Judiciário, sendo vedada sua apreciação pela autoridade administrativa em respeito aos princípios da legalidade e da independência dos Poderes.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA QUALIFICADA DE 150%. DOLO.

REQUISITO.

A multa qualificada de 150% deve ser aplicada nas hipóteses em que ocorrer fraude, dolo ou simulação, entendidas essas sempre como ações ou omissões dolosas.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. BASE DE CÁLCULO.

O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não apresentar os documentos de sua escrituração, notadamente as notas fiscais de entrada necessárias para a

comprovação do custo das mercadorias vendidas. Legitimado o arbitramento do lucro, este será determinado pela autoridade lançadora mediante a aplicação dos percentuais fixados nas normas legais específicas sobre a receita bruta conhecida.

INEXISTÊNCIA DE ARBITRAMENTO CONDICIONAL.

Presentes, no ato de lançamento, os pressupostos legais que autorizam o arbitramento do lucro, não se pode descaracterizá-lo, na fase de impugnação, em virtude de ter trazido as notas fiscais de compras e comprovantes de pagamento a fornecedor, documentos estes que não foram apresentados à fiscalização, a despeito das diversas oportunidades concedidas para a sua apresentação. Ou seja, inexistente arbitramento condicional, pois o ato de lançamento não é modificável pela posterior alegação de apresentação de documentação, cuja inexistência foi a causa do arbitramento.

AUTUAÇÃO REFLEXA: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. PIS. COFINS.



Aplica-se às exigências reflexas o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Desta decisão, foi apresentado Recurso de Ofício, nos termos do art. 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, em razão do valor exonerado ser superior ao limite fixado pela Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008.

Cientificada da decisão de primeira instância em 12/02/2010 (fls. 682), e com ela não se conformando, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 683/789), no qual traz a mesma argumentação lançada em sua Impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Ricardo da Silva

O Recurso de Ofício preenche os requisitos de sua admissibilidade. O Recurso Voluntário é tempestivo. Deles tomo conhecimento.

Em julgamento nesta via recursal, Recurso de Ofício apresentado pela 2ª Turma da DRJ/CGE (fls. 647), em observância ao disposto no inciso I, do art. 34, do Decreto nº 70.235, de 1972, que determina esta providência pela autoridade julgadora de primeira instância sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargo de multa (lançamento principal e decorrentes) de valor total superior a R\$1.000.000,00 (um milhão de reais), fixado pela Portaria MF nº 03, de 2008.

Sob julgamento também, Recurso Voluntário (fls. 683/788), interposto pelo sujeito passivo, para reexame da matéria tributária, relativa à constituição do crédito tributário do IRPJ, anos-calendário 2004 e 2005, e tributação reflexa da CSLL, do PIS e da COFINS, que restou mantido em primeira instância.

Para tornar inteligíveis as razões de decidir, os temas em discussão serão abordados nessa ordem.

Do Recurso de Ofício.

Na parte dispositiva do Acórdão recorrido nº 04-19.505 consta que os membros da 2ª Turma de Julgamento da DRJ/CGE, por unanimidade de votos, acordaram em indeferir o pedido de perícia formulado pela impugnante, rejeitar as preliminares argüidas e, no mérito, julgar procedentes em parte os lançamentos do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS, tão somente para reduzir a multa de ofício para 75%.

A r. decisão foi submetida à apreciação do CARF face à exoneração parcial da multa de ofício, em valor superior a R\$1.000.000,00 e, nesta instância recursal passo a examinar os fundamentos que embasaram a desqualificação da multa de ofício, imposta pela

fiscalização ao sujeito passivo, no percentual de 150%, com arrimo no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996.



No Voto condutor do acórdão vergastado, o d. Relator fez a análise sistemática da legislação de regência de aplicação da penalidade, tendo construído suas razões de decidir nos seguintes termos:

É importante esclarecer que o lançamento impôs a sanção prevista no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, segundo o qual, nos lançamentos de ofício, será aplicada multa de 150%, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

A fiscalização, no Relatório Fiscal (fls. 467), afirmou que representa fraude, tipificada no art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964, inserir nos livros fiscais e comerciais e nos demonstrativos contábeis elementos não passíveis de comprovação. A contribuinte não apresentou documentos para lastrear a escrituração contábil de compras, referente a dois anos-calendário consecutivos, o que manifestaria a intenção dolosa do agente, o que descartaria a possibilidade de alegação de simples erro. Afirmou ainda que "foram identificados elementos que apontam para a abertura de uma 'empresa de fachada' com a finalidade de dissimular os negócios realizados pela empresa fiscalizada. A dissimulação é conduta utilizada para ludibriar o Fisco, ocultando o ato ou negócio verdadeiro, e reitera a necessidade de qualificação da penalidade".

A interessada contestou a aplicação da multa qualificada, argumentando que não ficou comprovado nos autos o intuito da contribuinte de fraudar o fisco, acentuando que: i) não procedem as ilações do auditor quanto às suas relações com a empresa Globo Agrícola, pois eram estritamente comerciais, não tendo qualquer vínculo com ela; ii) não há nos autos qualquer prova que demonstre que agiu em conluio com a fornecedora citada; iii) não é de sua competência investigar a capacidade econômica e operacional da fornecedora, e tampouco verificar a forma de tributação do imposto de renda; iv) não houve em momento algum qualquer tipo de cometimento de fraude, pois todas as informações inseridas nos livros fiscais e comerciais estão devidamente lastreadas em documentação idônea.

Devido à remissão acima, cabe o exame dos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.



Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Como se vê, para ser aplicada a multa de 150% deve ficar caracterizada a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio nos termos dos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964, tendo essas ações ou omissões como características comuns a presença do elemento subjetivo dolo, que não pode ser presumido, mas deve ao menos ser demonstrado ainda que com indícios. No presente caso houve a não apresentação pela empresa das notas fiscais de compras e dos comprovantes de pagamento à Globo Agrícola. As referências do auditor quanto à relação da autuada com a fornecedora Globo Agrícola não foram comprovadas com documentos. Diante da ausência de demonstração por parte da autoridade lançadora da qualidade "dolo" em ação ou omissão praticada pela contribuinte, descabe a aplicação da multa de ofício qualificada em 150%. Nesse passo, cabe esclarecer que a improcedência da multa qualificada não torna improcedente todo o lançamento, que foi corretamente formalizado quanto ao arbitramento utilizado.

Nesta parte da impugnação, devem-se acatar as alegações da contribuinte, pois a fraude fiscal não pode ser provada apenas com indícios e presunções, mas com base em documentos. A multa de ofício deve ser reduzida para o percentual de 75%.

Acerca desta matéria, não há reparos a ser feito no julgamento proferido em primeira instância, vez que a decisão reflete o entendimento deste Conselho Administrativo, assentado na Súmula CARF nº 14, cuja observância é obrigatória pela administração tributária federal, nos termos do art. 72 e § 2º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009:

Súmula CARF nº 14

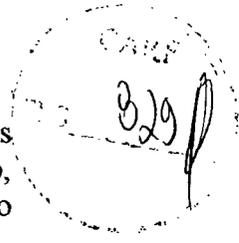
A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Assim posto, meu voto é no sentido de negar provimento ao Recurso de Ofício, mantendo-se a decisão *a quo* que desqualificou a multa de ofício de 150,0%, reduzindo-a para o percentual de 75,0%, prevista no inciso I, art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996.

Do Recurso Voluntário

Desde a instauração deste contencioso administrativo, a Recorrente vem se insurgindo contra a ilegalidade do Auto de Infração por entender que houve a quebra ilegal do

sigilo bancário e que a fiscalização não concedeu prazo razoável para a apresentação das Notas Fiscais de Entrada. No mérito, contestou a liquidez e certeza do crédito tributário, argumentando diversos pontos da autuação relacionados diretamente com o arbitramento do lucro, que é o cerne da discussão.



Para fins de dar andamento ao procedimento de fiscalização, a autoridade fiscal lançou mão de Requisições de Movimentação Financeiras (RMF), para obtenção dos extratos bancários das contas de titularidade da Recorrente, movimentadas no Banco do Brasil S/A., Banco Rural S/A., Banco Nossa Caixa S/A., Banco Bradesco S/A., Banco Sudameris S/A., Banco Sicredi S/A., e Banco Itaú S/A., tendo em vista que a mesma, apesar de intimada e reintimada, não os apresentou.

Com a razão a contribuinte ao alegar a ilegitimidade deste procedimento, considerando-se que a Suprema Corte se posicionou contrária à quebra de dados bancários sem o aval do Poder Judiciário, por afronta ao disposto no inciso XII, do art. 5º, da Constituição Federal, nos termos da decisão proferida pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal, sessão de 16/12/2010, nos autos do Recurso Extraordinário nº 389808.

Ainda que o acesso do fisco aos extratos bancários da Recorrente tenha ocorrido sem o aval do Poder Judiciário, o Auto de Infração do IRPJ, anos-calendário 2004 e 2005, e tributação reflexa, não é passível de nulidade, vez que a base tributável das exações não foi apurada dos registros feitos nos referidos extratos bancários.

Conforme consta do Relatório Fiscal (fls. 465), a fiscalização utilizou para o cálculo do Lucro Arbitrado os valores escriturados no Livro Razão (fls. 123 a 200 – Vol. I, e fls. 201 a 400 – Vol. II) sob o título “vendas de mercadorias”, cujos valores contemplam as receitas de revenda de mercadorias declaradas ao Fisco Estadual (fls. 403 a 454 – Vol. III).

Os lançamentos de ofício também não são passíveis de nulidade pela não concessão de prazo para que a Recorrente apresentasse as Notas Fiscais de Entrada. A situação alegada não se enquadra em nenhuma das hipóteses de anulação do ato administrativo previstas no art. 59 do Processo Administrativo Fiscal (PAF), regulamentado pelo Decreto nº 70.235, de 1972, a saber:

Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoas incompetentes;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Primeiro, há que se registrar que os atos administrativos de intimação e reintimação foram lavrados por autoridade competente – Auditor Fiscal, no exercício pleno de suas funções, autorizado pelo Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 0140200/00213/08, perfeitamente válido. Segundo, não há que se falar em preterição do direito de defesa, pois a intimação feita pela fiscalização ocorreu na fase inquisitória, na qual o contribuinte apenas irá interagir com a autoridade fiscal para o fornecimento de documentos solicitados ou para prestar-lhe informações. Nesta fase não há oportunidade para o contraditório e ampla defesa, podendo esse direito ser materializado com a apresentação tempestiva da impugnação, instaurando-se o contencioso administrativo.

Assim, afastadas as preliminares de nulidade dos lançamentos, passo a examinar o mérito.

A exigência fiscal do IRPJ, anos-calendário 2004 e 2005, e tributação reflexa da CSLL, foi formalizada pelo regime do lucro arbitrado com base na receita bruta conhecida de revenda de mercadorias e da prestação de serviços gerais, por considerar a fiscalização que a escrituração da Recorrente é imprestável para determinação do lucro real, face à não comprovação de aproximadamente 80% do total das mercadorias adquiridas no período e, ainda, em virtude da impossibilidade de identificação da real movimentação financeira da empresa a partir da contabilidade apresentada, o que constitui irregularidade prevista no art. 530, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99).

Trata-se, em verdade, de glosa dos custos pela falta de comprovação dos respectivos pagamento, segundo se depreende da descrição dos fatos pela autoridade fiscal no Relatório Fiscal (fls. 460), como segue:

I COMPRAS DE MERCADORIAS

Através da análise da conta compras de mercadorias, foi constatado que o principal fornecedor da contribuinte no período fiscalizado foi a empresa GLOBO AGRÍCOLA LTDA. – ME, CNPJ 06.048.586/0001-40. Referida empresa forneceu mercadorias à contribuinte fiscalizada, respectivamente, no montante de R\$ 140.413.646,52 e R\$ 59.044.528,54, conforme cópias do Livro de Regime de Entrada, Anexos I e II do presente processo.

Para efeito comparativo, os valores das Notas Fiscais de Entradas foram consolidadas por mês e segregados considerando as transações da empresa fiscalizada com a sua principal fornecedora e o total geral do período, conforme demonstrado na tabela 01.

TABELA 01 – COMPRAS DE MERCADORIAS: ANO-CALENDÁRIO 2004 E 2005

Mês da Emissão	Ano-calendário 2004		Ano-calendário 2005	
	Globo Agrícola 06048586000140	Compras Total Geral	Globo Agrícola 06048586000140	Compras Total Geral
Janeiro	-	59.880,50	3.494.197,54	3.788.721,02
Fevereiro	2.975.297,21	4.516.756,51	7.564.431,92	10.251.041,20
Março	5.546.678,65	10.796.583,84	13.698.632,16	19.585.594,03
Abril	20.296.893,64	21.959.170,15	9.863.388,98	11.804.806,74
Mai	13.552.207,43	14.032.877,65	6.363.664,93	7.098.190,11
Junho	17.037.589,00	17.105.943,66	5.075.322,30	5.947.286,57
Julho	14.679.368,72	14.851.712,35	3.513.464,40	4.127.173,07
Agosto	15.285.348,42	18.583.016,59	6.921.933,81	8.565.082,89
Setembro	10.673.658,34	12.449.593,86	2.549.492,50	5.780.550,69
Outubro	24.954.217,76	25.346.114,82	0,00	6.932.660,34
Novembro	9.179.646,08	9.485.926,21	0,00	6.807.377,33
Dezembro	6.232.741,27	7.848.942,08	0,00	3.916.884,17
TOTAL	140.413.646,52	157.036.518,22	59.044.528,54	94.155.368,16

Fonte: Livro de Entrada.

Intimada em 08/10/2008 e reitimada em 24/11/2008, a contribuinte NÃO apresentou quaisquer comprovantes dos pagamentos realizados a sua maior fornecedora. Ainda, mesmo após intimação e reitimação fiscal não foram apresentadas nem

mesmo as Notas Fiscais de Entrada das referidas compras de mercadorias.

As transações realizadas com a referida fornecedora representam cerca de 80% do total de compras da contribuinte no período verificado. A ausência de comprovação de tamanha parcela dos registros de compras de mercadorias, torna, a partir da contabilidade apresentada pelo contribuinte, impossível apurar corretamente o custo das mercadorias vendidas e, por decorrência, o Lucro Real apurado.

A fiscalização elaborou também a TABELA 02 – MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA: ANO-CALENDÁRIO 2004 e 2005 (fls. 462), a seguir transcrita, consolidando as informações sobre a movimentação financeira da Recorrente no período. Conforme sua análise, a Recorrente não registra movimento na conta “Bancos”, apesar dos elevados valores movimentados, e os lançamentos realizados na conta “Caixa” não tem relação com os valores dos extratos bancários, inclusive, os pagamentos das compras de mercadorias a vista, lançados a crédito da conta “Caixa”, não são coincidentes com os pagamentos identificados nos extratos bancários, concluindo que a contabilidade apresentada não possui lastro em documentação hábil e idônea capaz de sustentar os registros contábeis de compras de mercadorias realizados no período:

TABELA 02 – MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA: ANO-CALENDÁRIO 2004 E 2005

QUADRO I – DCPMF RESUMO – ANO MOVIMENTAÇÃO 2004/2005		
CNPJ / Nome Empresarial da Instituição	Movimentação 2004	Valor
00.000.000/0001-91 / BANCO DO BRASIL SA.		16.957.452,58
33.124.959/0001-98 / BANCO RURAL SA.		5.470.778,83
43.073.394/0001-10 / BANCO NOSSA CAIXA SA.		91.699,56
60.746.948/0001-12 / BANCO BRADESCO SA.		127.299.358,51
60.942.638/0001-73 / BANCO SUDAMERIS BRASIL SA.		1.698.555,12
CNPJ / Nome Empresarial da Instituição	Movimentação 2005	Valor
00.000.000/0001-91 / BANCO DO BRASIL SA.		3.854.718,36
26.408.161/0001-02 / SICREDI CENTRO-SUL - MS		2.438.625,35
33.124.959/0001-98 / BANCO RURAL SA.		184,13
60.701.190/0001-04 / BANCO ITAÚ SA.		1.395.480,03
60.746.948/0001-12 / BANCO BRADESCO SA.		101.589.294,32
60.942.638/0001-73 / BANCO SUDAMERIS BRASIL SA.		536.134,15

Fonte: CPMF

Examinado o Livro Razão, a autoridade fiscal apurou que no período fiscalizado, a Recorrente registrou compras de mercadorias nos valores de R\$ 139.871.369,96 e R\$ 80.419.461,40, sendo que no ano-calendário de 2004, aproximadamente 2% das compras foram a prazo, e o restante à vista, e nessa modalidade também a totalidade das compras feitas no ano-calendário de 2005.

Para demonstrar a imprestabilidade da contabilidade da Recorrente, a fiscalização selecionou 47 pagamentos de compras à vista, de valor superior a R\$ 1.000.000,00 (hum milhão de reais), para cruzamento com os extratos bancários, tendo concluído que o total selecionado, no importe de R\$ 177.075.070,35, representa 82% das compras a vista registradas no Livro Razão (fls. 114-120). Para tanto, elaborou a TABELA 03 – COMPRAS DE MERCADORIAS A VISTA – CONTA 47118, a seguir:

Ord.	Data	Débitos	Ord.	Data	Débitos	Ord.	Data	Débitos
1	30/04/2004	20.042.933,64	17	07/12/2004	2.968.415,36	33	22/08/2005	1.609.958,60
2	01/06/2004	13.383.335,28	18	01/06/2004	2.924.765,58	34	04/04/2005	1.609.280,40
3	06/07/2004	11.920.555,48	19	05/07/2004	2.758.813,24	35	14/04/2005	1.571.554,80
4	16/10/2004	9.910.201,36	20	25/04/2005	2.630.896,20	36	28/02/2005	1.559.954,11



5	05/08/2004	9.601.471,06	21	01/03/2005	2.493.986,00	37	21/03/2005	1.545.483,20
6	01/10/2004	7.226.019,63	22	31/03/2005	2.485.079,96	38	09/05/2005	1.508.457,60
7	14/05/2004	7.127.279,40	23	24/09/2004	2.190.004,04	39	05/01/2005	1.478.403,41
8	22/05/2004	6.415.491,53	24	02/03/2004	2.170.673,48	40	28/03/2005	1.409.294,60
9	05/11/2004	5.761.492,46	25	14/03/2005	2.163.931,20	41	15/08/2005	1.234.240,40
10	27/08/2004	5.683.877,36	26	12/03/2004	2.046.722,36	42	13/06/2005	1.156.665,60
11	04/10/2004	5.228.453,10	27	02/05/2005	2.034.390,00	43	23/05/2005	1.128.154,60
12	15/09/2004	4.945.842,45	28	14/02/2005	2.004.580,20	44	07/11/2005	1.077.256,50
13	08/09/2004	3.537.811,87	29	26/01/2005	1.985.763,85	45	01/08/2005	1.067.377,50
14	22/11/2004	3.418.153,62	30	08/10/2004	1.965.511,21	46	30/04/2005	1.054.539,60
15	21/12/2004	3.264.326,91	31	24/10/2005	1.902.964,80	47	07/03/2005	1.034.136,30
16	21/02/2005	3.033.747,00	32	18/04/2005	1.802.824,50		TOTAL	177.075.070,35

Dessa análise, a autoridade fiscal verificou que apenas dois pagamentos de valor superior a um milhão de reais são coincidentes em datas e valores das compras registradas no Livro Razão (fls. 90 e 112 do Anexo IV). Os pagamentos à vista também não coincidem com os valores registrados a crédito na conta “Caixa”.

Em outra parte do Relatório Fiscal a fiscalização diz textualmente:

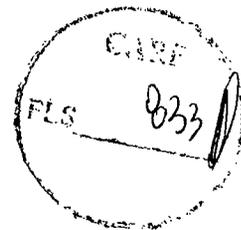
Apesar da imprestabilidade da contabilidade apresentada pela contribuinte para o cálculo do Lucro Real, os registros das receitas de vendas de mercadorias e prestação de serviços estão regulares e podem ser utilizados para o cálculo do Lucro Arbitrado. Os vícios e imperfeições identificados nos registros das compras comprometem a apuração do custo das mercadorias vendidas e, por decorrência, o Lucro Real do período. Entretanto, a partir da receita bruta escriturada pelo contribuinte é possível apurar o Lucro Arbitrado, pois neste caso a base de cálculo é presumida legalmente.

Diante do exposto, foram utilizados para o cálculo do Lucro Arbitrado os valores dos registros de mercadorias escriturados pelo contribuinte conforme cópias do Livro Razão (fls. 123 a 200 – Vol. I e 201 a 400 do Vol. II). Os valores escriturados pelo contribuinte contemplam as receitas de vendas de mercadorias declaradas ao Fisco Estadual, fls. 403 a 454 – Vol. III.

Ao meu sentir, a irregularidade apontada pela fiscalização não justifica o arbitramento do lucro, pois a simples falta de comprovação de compras enseja a glosa dos valores escriturados, desde que os mesmos tenham sido declarados na DIPJ como custo, pois neste caso, haveria a redução indevida do lucro real da empresa.

A fiscalização vem demonstrando no TVF a falta de pagamento das compras de mercadorias do fornecedor Globo Agrícola, CNPJ nº 06.048.586/0001-40, que corresponde a cerca de 80% da totalidade das aquisições. Neste particular, há que ser sopesadas as justificativas apresentadas pela Recorrente na Impugnação e ratificadas na peça recursal (fls. 632/633):

Em 02/10/08 a contribuinte recebeu o Termo de Intimação Fiscal n. 0001 (fis. 42), com intimação para que apresentasse os seguintes documentos:



1- Apresentar comprovante de todos os pagamentos realizados a empresa Globo Agrícola - CNN n. 06.048.586/0001-40 nos anos-calendário de 2004 a 2005;

2- Livro Razão anos-calendário 2004 e 2005;

3- Cópia do último Balanço Patrimonial - BP elaborado pela empresa - o mais atual;

Em 08/10/08 a contribuinte protocolou petição (fls. 44) requerendo prorrogação do prazo concedido, justificando os motivos, tendo sido deferido, conforme Comunicado n. 0001 (fls. 45).

Em 07/11/08 a contribuinte protocolou petição (fls. 47) juntando os documentos solicitados no item 2 e 3 do Termo de Intimação Fiscal n. 0001 (fls. 42), ou seja, os Livros Razão 2004 e 2005 e Cópia do Último Balanço Patrimonial.

Ainda na petição acima mencionada, a contribuinte justificou a não apresentação de "todos os comprovantes de pagamentos realizados a empresa Globo Agrícola - item 1", mediante os seguintes argumentos:

"Com relação aos comprovantes de "todos" os pagamentos realizados a empresa GLOBO AGRÍCOLA, informamos que, em razão do grande volume de documentos a serem pesquisados e a pequena quantidade de pessoas disponíveis para o serviço, já que a empresa não pode paralisar suas atividades, não fora possível concluir o levantamento dentro do prazo que nos fora concedido, que, aliás, considerando os documentos solicitados, fora por demais exíguos.

Fica desde já esclarecido que o "levantamento" não se restringe a localizar os documentos, mas também relacioná-los para que possa ser entregue a fiscalização mediante protocolo.

Informamos, outrossim, que todos os pagamentos realizados, relativamente às transações com a empresa GLOBO AGRÍCOLA, estão devidamente relacionados no Livro Razão, ora apresentado.

No entanto, caso Vossa Senhoria mantenha o interesse na apresentação de tais documentos, não apresentados nesse momento por motivo de força maior, fica desde já requerido a prorrogação do prazo por pelo menos mais 30 (trinta) dias".

O pedido de prorrogação citado acima foi INDEFERIDO pelo Sr. Auditor, conforme Comunicação n.0002 fls. 49), recebida pela contribuinte em 24/11/08 (fls. 50).

No dia 24/11/08 (fls. 52), mesma data do recebimento da comunicação de indeferimento do pedido de prorrogação de fls. 47 e 48, a contribuinte recebeu um Termo de Reintimação Fiscal n. 0001 (fls. 51), intimando a apresentar, no prazo de 05 dias,



todos os livros, documentos e comprovantes solicitados através do Termo de Intimação Fiscal 001.

Verifico que a situação envolve única e exclusivamente a comprovação da efetividade das compras feitas junto à empresa Globo Agrícola, e que a desconstituição da pessoa jurídica vinculando-a à Recorrente em razão da falta de entrega das Notas Fiscais de Entrada (situação não comprovada nos autos), poderia ensejar tão somente a glosa das referidas compras, a considerar que não há qualquer referência no Relatório Fiscal sobre a falta de quitação dos 20% das demais compras feitas de outros fornecedores, significando que quanto a estas aquisições não pairam dúvidas sobre sua regularidade. Não há também qualquer questionamento sobre os pagamentos ou não das despesas operacionais inerentes à atividade empresarial da Recorrente. Desta forma, apenas o valor correspondente a 80% das compras não comprovadas deve ser tributado como receita operacional omitida.

No caso ora examinado, a fiscalização considerou omissão a totalidade das receitas auferidas pela Recorrente, tributando-as pelo lucro arbitrado. Este tratamento fiscal não se coaduna com as disposições do art. 24 da Lei nº 9.249, de 1995, matriz legal do art. 528 do RIR, de 1999, que prevê a exigência do imposto e contribuições sobre omissão de receitas de acordo com o regime de tributação adotado pelo contribuinte no período correspondente à apuração da irregularidade:

Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

(...)

§ 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, da Contribuição para o PIS/Pasep e das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita.

Assim, na falta de comprovação de compras de mercadorias, seria correta a glosa do montante que onerou o custo das compras, e os valores correspondentes deveriam ser considerados omitidos, sujeitando-se ao lançamento de ofício para ajustar o lucro tributável que havia sido reduzido indevidamente, observando-se que nos anos-calendário 2004 e 2005, a Recorrente havia feito opção pela tributação com base no lucro real, conforme consta das respectivas DIPJ (fls. 81-113), na qual ofereceu à tributação receitas provenientes da revenda de mercadorias e da prestação de serviços, como segue:

Ficha 06 A – Demonstração do Resultado – PJ em Geral

Discriminação	Ano-calendário 2004	Ano-calendário 2005
07. Receita da Revenda de Mercadorias	149.173.682,23	92.743.193,27
08. Receita da Prestação de Serviços	75.806,19	188.418,12
Total da Receita Bruta	149.249.488,42	92.931.611,39

Por outro lado, confrontando os valores das compras, que a fiscalização deixou de considerar por falta de comprovação dos pagamentos, com os valores das compras

CARF
FLS 835

informados nas DIPJ, exercícios 2005 e 2006, constato que as omissões de receitas devem ser consideradas até o limite dos valores declarados como custo e não os 80% das compras não comprovadas, ou seja, na proporção em que o Lucro Líquido do Período de Apuração foi reduzido no período correspondente à omissão:

DIPJ - Ficha 04 A – Custo dos Bens e Serviços Vendidos – PJ em Geral

Discriminação	Ano-calendário 2004	Ano-calendário 2005
20. Compras de Mercadorias à Vista	115.175.177,70	71.101.049,75
21. Compras de Mercadorias a Prazo	3.219.082,92	-
23. CUSTO DAS MERCADORIAS VENDIDAS	118.394.260,62	71.101.049,75

Compras levantadas pela Fiscalização consideradas não comprovadas (Relatório Fiscal – fls. 460)

Discriminação	Ano-calendário 2004	Ano-calendário 2005
Compras de Mercadorias da Globo Agrícola	140.413.646,52	59.044.528,54
TOTAL considerado sem comprovação	140.413.646,52	59.044.528,54

As inconsistências apontadas no lançamento de ofício do IRPJ, aplicáveis à CSLL, ao PIS e à COFINS, se constituem em vícios materiais, que tornam os créditos tributários carecedores de liquidez e certeza, mormente quanto à determinação da matéria tributável, *ex vi* do disposto no art. 142 e parágrafo único do CTN, que assim dispõe:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Assim posto, os erros apontados na determinação da base de cálculo das exações tornam insubsistentes os lançamentos de ofício e, as retificações que porventura se possa intentar para ajustá-los, não seriam possíveis vez que se basearia em mudança de critério de tributação.

CONCLUSÃO

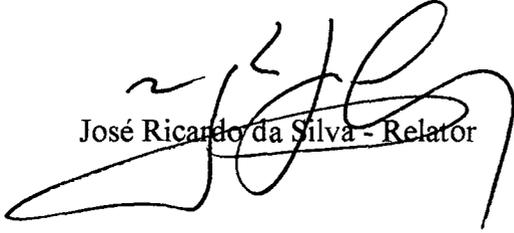
À vista do exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso de Ofício, mantendo-se a decisão de primeira instância, consubstanciada no Acórdão nº 04-19.505 – 2ª Turma da DRJ/CGE, que reduziu a multa de ofício de 150,0% ao percentual de 75,0%.

Por decorrência, com espeque no § 4º do art. 150, do CTN, impõe seja declarada, de ofício, a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários do IRPJ e da CSLL, referente ao 1º trimestre- calendário de 2004, e com relação às contribuições para o PIS e a COFINS, até os fatos geradores ocorridos em maio/2004, considerando:

- a) a desqualificação da multa de ofício imposta, baseada em evidente intuito de fraude, que ao final não restou provado nos autos;
- b) trata-se de tributos lançados por homologação em que a Recorrente antecipou o pagamento de parte dos tributos e contribuições devidos;
- c) a ciência dos Autos de Infração, via postal, ocorrida em 18/06/2009 (AR – fls. 518).

Com referência ao Recurso Voluntário, dou provimento ao Recurso Voluntário, para tornar improcedente o lançamento de ofício do IRPJ, anos-calendários 2004 e 2005, e tributação reflexa da CSLL, do PIS e da COFINS, face à existência de vícios materiais na determinação da base tributável das exações, os quais tornaram os créditos tributários ilíquidos e incertos, caracterizando inobservância ao disposto no art. 142 e parágrafo único do CTN.

Fica prejudicado, pela perda de objeto, o Recurso de Ofício que trata da desqualificação da multa de ofício aplicada à Recorrente, nos termos do art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007.


José Ricardo da Silva - Relator