



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

Processo nº 13603.720573/2013-39
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-001.429 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de março de 2014
Matéria IRPJ.
Recorrente EMBRATRIGO EMPRESA BRASILEIRA DO TRIGO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

ARBITRAMENTO. DEVIDO.

Foi diante de claros e bem descritos fatos, ausência de escrituração de movimentação financeira, ausência de livros auxiliares, saldo credor de caixa, passivo fictício, omissão de compras, que se deu o arbitramento

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Valmar Fonseca de Menezes

Presidente

(assinado digitalmente)

Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior

Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes, Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jakson da Silva Lucas, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima identificada, contra decisão proferida pela 4ª Turma da DRJ em Belo Horizonte/MG.

Verifica-se pela análise do presente processo administrativo que em desfavor da ora recorrente lavrados os Autos de Infração (fls. 2 - 52), para formalização e exigência de crédito tributário relacionado ao IRPJ, CSLL, COFINS e PIS/PASEP.

De acordo com a Fiscalização, o lançamento de IRPJ, do qual decorrem os demais, foi resultado de arbitramento do lucro da recorrente e conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal (fls. 53 – 95), após as intimações para apresentação da documentação solicitada, ressaltou-se que a contribuinte deixou de apresentar os extratos de sua movimentação financeira no BANCO DO BRASIL S/A, exibindo apenas os extratos bancários fornecidos pelos bancos SAFRA e BRADESCO, apesar de intimada a entregar os extratos de todas as instituições financeiras nas quais mantinha movimentação bancária no ano-calendário 2009.

Frisou a Fiscalização que a contribuinte, em seu plano de contas, omite a existência da mencionada conta no BANCO DO BRASIL e segundo informações prestadas pelas instituições bancárias ao Fisco Federal por meio de DIMOF (Declarações de Informações sobre Movimentação Financeira), a soma dos valores creditados à recorrente nos mencionados bancos foi de R\$ 23.484.753,87, superior aos R\$ 19.177.250,74 por ela declarados em DIPJ, como constituindo sua receita bruta correspondente ao ano-calendário 2009 (diferença entre DIMOF e DIPJ é de R\$ 4.307.503,13).

Considerou a Fiscalização ainda, que analisando o extrato bancário fornecido pelo BANCO DO BRASIL, verificou-se “intensa movimentação de recursos a crédito na conta em questão”, e “inúmeras compensações de cheques relativas a pagamentos realizados pela FISCALIZADA”, sem o correspondente registro na escrituração, reputando que a contribuinte, rotineiramente, valia-se da prática de movimentar a conta “Caixa” por pagamentos na verdade realizados por meio de operações bancárias (v.g. cheques, transferências eletrônicas disponíveis – TED ou transferências bancárias – TB, etc. – ver fl. 76) e após o efetivo pagamento, estas entradas fictas não eram canceladas, criando-se portanto um falso saldo devedor da conta “Caixa” (fl. 83 e fls. 96 - 103), destacando-se ainda, que ao não escriturar a movimentação bancária da conta mantida do Banco do Brasil na contabilidade, a empresa cometeu falha que, por sua essência, instaura insegurança quanto à fidelidade da escrita, infringindo o artigo 251 e seu parágrafo único do RIR/99 e tendo em vista o teor do artigo 1.184 do Código Civil, a Fiscalização intimou a recorrente, diversas vezes, a “apresentar o registro auxiliar das contas ‘VALORES EM TRÂNSITO’ e ‘CLIENTES DIVERSOS’ referente ao período de janeiro de 2009 a dezembro de 2009”, sendo que em resposta, a empresa fiscalizada afirmou “não ter livros auxiliares a sua disposição como: Livro Razão, Auxiliar das contas caixa, clientes diversos e valores em trânsito. Todos os livros disponíveis estão em poder da FISCALIZAÇÃO ESTADUAL”.

Consta ainda do TVF que fornecedores da autuada informaram haver-lhe feito vendas que não foram contabilizadas por ela. Intimada a apresentar a respectiva documentação, a interessada alegou que também tais documentos se encontrariam em poder do Fisco Estadual, esclarecendo a Fiscalização que em diligência ao Fisco Estadual, não localizou tais livros auxiliares nem a referida documentação, de sorte que a presença de OMISSÃO DE

COMPRA confirmaria a falta de credibilidade da escrituração contábil o que impossibilita a apuração do lucro real, restando como alternativa o arbitramento.

Salientou-se no TVF, que a contribuinte também mantinha em sua conta de “Fornecedores” (compras a prazo) valores inteiramente divorciados da realidade, citando, por exemplo, que a contribuinte pagou a um destes fornecedores R\$ 5.098.651,07 e registrou um pagamento de R\$ 4.897.569,21 (fl. 85) e em outra ocasião registrou compras à vista como se houvessem sido feitas a prazo (fl. 86), levando a Fiscalização a afirmar que houve manipulação de valores e datas de pagamento de alguns fornecedores, sendo que a escrituração de valores e pagamentos não se confirmam com as informações prestadas diretamente pelos fornecedores, revelando a falta de credibilidade da escrituração contábil apresentada o que prejudica a apuração do lucro real, sendo indicado aplicação do arbitramento.

A Fiscalização ainda mencionou que a contribuinte descumpriu a intimação de entrega do Livro Registro de Inventário, observando que a apuração do resultado depende, fundamentalmente, do levantamento dos estoques no encerramento do exercício e que a inexistência do Livro Registro de inventário justifica o abandono da escrituração e o consequente arbitramento do lucro.

Não foram apresentados os livros de registros auxiliares das contas Caixa, Valores em Trânsito, Clientes Diversos e, diante da utilização de registro no Livro Diário por partidas mensais sem a necessária e indispensável individualização com clareza em ordem cronológica dos fatos em livros auxiliares, constitui mais uma hipótese dentre outras já citadas anteriormente de arbitramento de lucro da pessoa jurídica.

Diante de tais fundamentos, o lucro da contribuinte foi arbitrado, tomando-se por base sua receita bruta conhecida, concluindo a Fiscalização pela ausência de escrituração de movimentação financeira, ausência de livros auxiliares, saldo credor de caixa, passivo fictício, omissão de compras evidenciando, diversas falhas na escrituração, revelando manipulação de valores e total falta de credibilidade da contabilidade apresentada, não sendo possível verificar a receita real da empresa, bem como o lucro real, fatos que caracterizariam a sonegação e a fraude, previstos nos artigos 71 e 72 da Lei nº. 4.502/64, qualificando-se a multa de ofício lançada (150%), conforme artigo 44, da Lei nº 9.430/96 e artigo 957 do RIR/99.

A contribuinte foi devidamente cientificada (fl. 20), e apresentou Impugnação (fls. 6.264 – 6.308), alegando em relação ao saldo credor de caixa que a Fiscalização não compreendeu seus lançamentos fiscais, já que a empresa realizou muitos pagamentos utilizando-se de um mesmo cheque, de sorte que o fisco não conseguiu conciliar vários desses cheques com as despesas sob quitação, defendendo que isso não seria motivo para desqualificar a escrita contábil, já que todos os registros lançados da conta Caixa estão lastreados na farta documentação apresentada, e o que não foi feito é a conciliação, por parte do fisco, de tais lançamentos.

Reputou ainda, que ao contrário do que afirmado pela agente fiscal, responsável pela autuação, a empresa respondeu a todas as intimações, apresentando documentos e esclarecimentos, cumprindo, assim, seu dever de contribuir com a investigação fiscalizatória e que não há deficiência na conta Caixa da empresa que autorize a desconsideração da escrita contábil para fins de arbitramento dos tributos.

Afirmou em relação à constatação de “OMISSÃO DE COMPRAS”, que mais uma vez não agiu corretamente o fisco, indagando que acaso houvesse omissão de registro de

compras efetuadas pela empresa, não seria então caso de cobrar os tributos por tais compras não registradas, considerando que o fisco as destacou em seu relatório, mas delas somente utilizou para fundamentar a desconsideração de toda a escrita fiscal?

Aduziu que a mácula deveria ser o que faltou a registrar nos livros contábeis, e não o que estava devidamente lançado e tributado.

Defendeu a ilegalidade do arbitramento, mencionando que houve a falta de compreensão do fisco quanto aos lançamentos contábeis e fiscais da empresa. No caso, o fisco, não conseguindo conciliar os lançamentos da conta Caixa com as operações mercantis da empresa, entendeu não serem confiáveis tais lançamentos, preferindo desconsiderar a escrita contábil. Porém, os documentos fiscais solicitados, e com base naqueles já de conhecimento do fisco, permitiam aferir os lançamentos e sua exatidão, o que lhes conferem o caráter de legítimos.

Relembrou a contribuinte que além da incompreensão quanto aos lançamentos da conta Caixa, o fisco ainda fundamentou seu ato de desclassificar TODA a escrita fiscal do período de 2009 ao fato de a empresa não apresentar registro de movimentos bancários na ordem de R\$ 4. 307. 503,13, e também por não registrar algumas notas fiscais de compras, tecendo considerações sobre o arbitramento do lucro e aduzindo que o agente fiscal entendeu que as descrições dos históricos dos lançamentos, nos livros razões e diários, revelam falta de credibilidade, mas o fez por interpretação própria ao não conseguir conciliar os pagamentos feitos pela empresa com as despesas declaradas, propugnando que não haveria mácula naqueles registros passível de desconsideração da escrita fiscal para fins de arbitramento do lucro.

Segundo a contribuinte, partindo-se da premissa de que as descrições dos históricos dos lançamentos, nos livros razões e diários, não eram deficientes, nem careciam de credibilidade, então há de se questionar sobre a falta de registro de notas fiscais de comprar e a falta de registro de parte da movimentação bancária fundamenta o arbitramento do lucro. Afirmando que no presente caso, a autoridade fiscal deveria computar o montante omitido para a determinação da base de cálculo do imposto e do adicional (art. 24 da Lei nº 9.249/95). Contudo, assim não o fez, visto que a base de cálculo arbitrada correspondeu à totalidade dos valores declarados na DIPJ/2009.

Reconheceu que configurada a omissão de receita, o lucro líquido deverá ser arbitrado e irá considerar, para fins de sua apuração, os valores omitidos. Defendo, *in casu*, que a parcela omitida foi o valor movimentado em banco, não registrado, ou seja, R\$ 4.307.503,13. Daí que o arbitramento do lucro, por conseguinte, não poderia configurar a totalidade da receita, ou da movimentação financeira, devidamente declarada, mas apenas a parte não declarada, salientando que o legislador está autorizado a arbitrar o lucro em situações como a descrita no caso presente. Porém, atrita com o sistema de uniforme justiça fiscal a pretensão do Fisco Federal de arbitrar como lucro líquido o total dos valores declarados e já tributados.

Afirmou ainda, que o Fisco ao adotar sua receita bruta anual como base de cálculo do lucro arbitrado, haveria incidido em erro que tornaria “os valores indevidos, irreais e exorbitantes”, contaminaria o lançamento “com vício insanável de ilegalidade” e o tornaria “nulo de pleno direito”.

Reiterou que “a pretensão do fisco em desclassificar a escrita fiscal da autuada” decorreria de incompreensão quanto aos mesmos por não conseguir conciliá-los, embora assim não se apresentam posto que refletem a realidade da dinâmica operacional da empresa e por isso pode-se afirmar que não há defeitos na conta Caixa capaz de toda escrita

fiscal da autuada no período sob fiscalização, aduzindo ainda, que por cautela, e em razão do princípio da eventualidade, caso fosse verificada alguma irregularidade, seria então pelo movimento bancário não contabilizado, e o montante desse seria o objeto do arbitramento, e jamais todos os valores faturados pela empresa em 2009, conforme acima já historiado.

Por fim, requereu a realização de perícia contábil, asseverando que não bastam as razões e presunções arguidas pelo fisco, de forma a afirmar simplesmente que houve sonegação de tributos por apresentar saldo positivo na conta Caixa.

A 4ª Turma da DRJ em Belo Horizonte/MG, nos termos do acórdão e voto de folhas 6.313 a 6.326, julgou o lançamento procedente, concluindo, em relação ao arbitramento do lucro, que a recorrente, embora intimada, não exibiu seu Livro de Registro de Inventário, obrigatório para toda pessoa jurídica que submete-se à tributação pelo Lucro Real, por força dos artigos 260, inciso I, e 261, do RIR/99, de sorte que a simples falta deste ou de qualquer outro livro obrigatório seria motivo suficiente para a adoção do Lucro Arbitrado como base de cálculo dos tributos ora em exame.

Ademais, assentou entendimento de que não procederia o argumento da contribuinte no sentido que o lançamento “poderia” ser realizado sem consulta a este livro, pois a legislação não considera o Livro Registro de Inventário quase obrigatório, semi-obrigatório ou facultativamente obrigatório, uma vez que o dito livro seria sim obrigatório e sua falta motivo bastante para o arbitramento do lucro.

A decisão recorrida manifestou-se acerca do argumento da contribuinte de que a lavratura dos autos de infração decorreriam da incapacidade da Fiscalização em compreender os lançamentos que examinou, reputando a decisão recorrida que a contabilidade, assim como a matemática, é uma linguagem, com vocabulário e sintaxe bem definidos, destinada a exprimir o fluxo de recursos dentro de um patrimônio. E, assim como a matemática adota expressões inequívocas e universais, sendo que a contabilidade se vale de fórmulas bem conhecidas e assentes para exprimir os fatos econômicos e financeiros que constituem seu domínio e a sintética expressão “Clientes a Vendas a prazo” deve ser necessariamente entendida como o lançamento de um mesmo valor, na mesma data, com o mesmo histórico, a débito da conta “Clientes” (que representa a soma de documentos representativos de vendas efetuadas a prazo, ainda não recebidas) e a crédito da conta “Vendas a prazo”: eis, em essência, o método das partidas dobradas, evidenciando, para um recurso pecuniário, sua origem (a receita de vendas) e sua destinação (a conta “Clientes”).

Mencionou a decisão, ainda, que se tratando de uma linguagem técnica, sobretudo, aquilo que nela se exprime deve inteligível, de modo claro e imediato, para todos aqueles que a dominem, sendo que no caso vertente, se à recorrente fosse conveniente reunir suas disponibilidades sob um mesmo título genérico, como alega haver feito, deveria necessariamente detalhar em sub-contas estas disponibilidades (v.g. “Caixa” propriamente dito, “Bancos conta movimento”, “Aplicações de liquidez imediata”, etc.) e não, como o fez, manter assentos contábeis enigmáticos, que omitiram completamente mais de quatro milhões de reais creditados em conta do BANCO DO BRASIL S/A.

Dito isso, conclui a decisão recorrida que se a escrita de uma sociedade empresária (aqui, adequadamente, “escrita” tem tanto o sentido de “documento escrito” quanto o de “escrituração contábil”) não transmite a informação do verdadeiro fluxo de recursos dentro do patrimônio desta sociedade, não se pode atribuir a culpa deste desentendimento a quem a lê, mas, antes, a quem a escreveu. Se a escrita não é inteligível por si mesma, deduz-se

que foi intencionalmente manipulada para ocultar informações de terceiros, de sorte que a alegação de que a Fiscalização não entendeu as operações, revelaria na verdade que a contribuinte lastima que estas hajam sido compreendidas bem demais, pois ficou bem claro que a conta “Caixa” era, no mínimo, uma ficção, que debitada por valores que jamais transitaram por ela e jamais creditada pelos pagamentos supostamente nela registrados.

Na sequência, cuidou-se da alegação da contribuinte de que “todos os registros lançados da conta Caixa estão lastreados na farta documentação apresentada”, afirmando a decisão recorrida que no TVF há inúmeras referências a intimações à apresentação de livros e documentos que foram descumpridas pela interessada, como, por exemplo, o “Livro de Registro de Inventário”, os livros “Valores em Trânsito” e “Clientes Diversos” e as notas fiscais relacionadas na resposta da própria interessada à fl. 537, alegadamente entregues ao Fisco estadual, mas que lá não foram localizados.

Afirmou-se em conclusão, portanto, que o arbitramento foi correto e calculado de forma acertado, mantendo o lançamento principal e os reflexos, afastando a necessidade de realização de perícia.

Devidamente cientificada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 6.335 – 6.364), reiterando seus argumentos e pugnando por provimento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Edwal Casoni de Paula Fernandes Jr., Relator.

O Recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos genéricos de recorribilidade. Admito-o para julgamento.

Tal como detalhado no relatório acima, o qual integra o presente voto para todos os fins, a recorrente foi autuada em relação ao IRPJ e reflexos, por meio de arbitramento do lucro, tendo a Fiscalização apurado (*vide* TVF de fls. 53 – 95), considerável omissão de receitas.

Segundo relatado pela Fiscalização, após intimar a recorrente para apresentação da documentação, a contribuinte deixou de apresentar os extratos de sua movimentação financeira no BANCO DO BRASIL S/A, conquanto tenha sido intimada a entregar os extratos de todas as instituições financeiras nas quais mantinha movimentação bancária no ano-calendário 2009, destacou-se ainda, que em seu plano de contas, a recorrente omitiu a existência da mencionada conta no BANCO DO BRASIL e segundo informações prestadas pelas instituições bancárias ao Fisco federal por meio de DIMOF (Declarações de Informações sobre Movimentação Financeira), a soma dos valores creditados à recorrente nos mencionados bancos foi de R\$ 23.484.753,87, superior aos R\$ 19.177.250,74 por ela declarados em DIPJ, como constituindo sua receita bruta correspondente ao ano-calendário 2009 (diferença entre DIMOF e DIPJ é de R\$ 4.307.503,13).

Considerou a Fiscalização ainda, que analisando o extrato bancário fornecido pelo BANCO DO BRASIL, observava-se “intensa movimentação de recursos a crédito na conta em questão”, e “inúmeras compensações de cheques relativas a pagamentos realizados, sem o correspondente registro na escrituração, reputando que a contribuinte, rotineiramente, valia-se da prática de movimentar a conta “Caixa” por pagamentos na verdade realizados por meio de operações bancárias (v.g. cheques, transferências eletrônicas disponíveis – TED ou transferências bancárias – TB, etc. – ver fl. 76) e após o efetivo pagamento, estas entradas fictas não eram canceladas, criando-se um falso saldo devedor da conta “Caixa” (fl. 83 e fls. 96 - 103), destacando-se ainda, que ao não escriturar a movimentação bancária da conta mantida do Banco do Brasil na contabilidade, a empresa cometeu falha que, por sua essência, instaura insegurança quanto à fidelidade da escrita, infringindo o artigo 251 e seu parágrafo único do RIR/99 e tendo em vista o teor do artigo 1.184 do Código Civil, a Fiscalização intimou a recorrente, diversas vezes, a “apresentar o registro auxiliar das contas ‘VALORES EM TRÂNSITO’ e ‘CLIENTES DIVERSOS’ referente ao período de janeiro de 2009 a dezembro de 2009”, sendo que em resposta, a recorrente afirmou “não ter livros auxiliares a sua disposição como: Livro Razão, Auxiliar das contas caixa, clientes diversos e valores em trânsito. Todos os livros disponíveis estão em poder da FISCALIZAÇÃO ESTADUAL”.

Não se pode perder de vista, ainda, que a Fiscalização apurou que fornecedores da recorrente informaram haver-lhe feito vendas que não foram contabilizadas por ela e, intimada a apresentar a respectiva documentação, a recorrente alegou que também tais documentos se encontrariam em poder do Fisco Estadual, esclarecendo a Fiscalização que em diligência ao Fisco Estadual, não localizou tais livros auxiliares nem a referida

documentação, de sorte que a presença de OMISSÃO DE COMPRA confirmaria a falta de credibilidade da escrituração contábil o que impossibilita a apuração do lucro real, restando como alternativa o arbitramento.

Consta do presente processo, ainda, que a contribuinte também mantinha em sua conta de “Fornecedores” (compras a prazo) valores inteiramente divorciados da realidade, citando, por exemplo, que a contribuinte pagou a um destes fornecedores R\$ 5.098.651,07 e registrou um pagamento de R\$ 4.897.569,21 (fl. 85) e em outra ocasião registrou compras à vista como se houvessem sido feitas a prazo (fl. 86), levando a Fiscalização a afirmar que houve manipulação de valores e datas de pagamento de alguns fornecedores, sendo que a escrituração de valores e pagamentos não se confirmam com as informações prestadas diretamente pelos fornecedores, revelando a falta de credibilidade da escrituração contábil apresentada o que prejudica a apuração do lucro real, sendo indicado aplicação do arbitramento.

Como bem reconheceu a decisão recorrida a contribuinte descumpriu a intimação de entrega do Livro Registro de Inventário, observando que a apuração do resultado depende, fundamentalmente, do levantamento dos estoques no encerramento do exercício e que a inexistência do Livro Registro de inventário justifica o abandono da escrituração e o consequente arbitramento do lucro, também não foram apresentados os livros de registros auxiliares das contas Caixa, Valores em Trânsito, Clientes Diversos e, diante da utilização de registro no Livro Diário por partidas mensais sem a necessária e indispensável individualização com clareza em ordem cronológica dos fatos em livros auxiliares, constitui mais uma hipótese dentre outras já citadas anteriormente de arbitramento de lucro da pessoa jurídica.

Foi diante destes claros e bem descritos fatos que o lucro da contribuinte foi arbitrado, tomando-se por base sua receita bruta conhecida, concluindo a Fiscalização pela ausência de escrituração de movimentação financeira, ausência de livros auxiliares, saldo credor de caixa, passivo fictício, omissão de compras.

Quer me parecer pela clareza dos fatos articulados acima, que a decisão recorrida não merece qualquer reparo. Ao contrário do que argumenta a contribuinte, o arbitramento não deveu-se “falta de compreensão” da sua escrituração, antes disso, foram apurados ausência de escrituração de movimentação financeira, ausência de livros auxiliares, saldo credor de caixa, passivo fictício, omissão de compras.

Consideradas as imputações da Fiscalização, a prevalência da decisão recorrida e do consequente arbitramento do lucro, decorre da mera textualização do artigo 530 do RIR/99, confira-se:

Art. 530. *O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando:*

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não manter escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

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

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

b) determinar o lucro real;

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior (art. 398);

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

De rigor concluir-se pelo acerto da decisão recorrida ao manter o arbitramento do lucro, encaminhando meu voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões, em 11 de março de 2014.

(assinado digitalmente)

Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior.