



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

Processo nº 13603.724006/2012-71
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-001.448 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de março de 2014
Matéria IRPJ.
Recorrente NACIONAL ALIMENTOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2009, 2010

LUCRO ARBITRADO

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 mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

Colhe-se dos fatos apurados, para os fins de determinação da viabilidade do arbitramento, que após análise dos elementos franqueados pela recorrente, apurou-se divergência entre o total de saldos devedores e credores da conta “Caixa” no Diário e no Razão e o mencionado livro auxiliar, tendo sido intimada a contribuinte, limitando-se, todavia, a retificar o registro auxiliar, para adequar seu conteúdo aos referidos livros obrigatórios, impondo, em outro tanto, dúvida quanto a confiabilidade dos registros auxiliares apresentados pela empresa, ante a clara manipulação de datas e valores”.

Multa

Na hipótese de arbitramento do lucro sobre a receita bruta declarada pelo sujeito passivo à RFB, a multa de ofício deve ser exigida no percentual de 75%.

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 voluntário. Ausente, momentaneamente o Conselheiro Valmar Fonsêca de Menezes, presente o Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado (Suplente Convocado), o Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães presidiu o julgamento.

(assinado digitalmente)

Wilson Fernandes Guimarães

Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior

Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros: Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jakson da Silva Lucas, Luiz Tadeu Matosinho Machado (Suplente Convocado), 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.

Extraí-se da análise do presente processo administrativo que em desfavor da ora recorrente foram lavrados autos de infração (fls. 2 a 78) para formalização e exigência de crédito tributário relativo IRPJ, CSLL, COFINS.

O lançamento decorre do arbitramento do lucro da interessada nos exercícios de 2009 e 2010, com base em sua receita conhecida, pelos motivos explanados no Termo de Verificação Fiscal de fls. 79 a 112, no qual se consignou que a interessada apresentou extratos bancários de suas contas nos bancos DO BRASIL S/A E HSBC BANK BRASIL S/A para os anos-calendário 2008 e 2009, assinalando que existe um único registro na conta “11202 – Banco do Brasil S/A”, o qual não corresponde ao extrato fornecido pelo mesmo Banco e que, para tais anos-calendário, não há escrituração de movimentação bancária.

Ainda de acordo com a Fiscalização, embora o contribuinte tenha apresentado considerável movimentação bancária nas duas instituições financeiras acima identificadas (Banco do Brasil e HSBC), o que pode ser verificado nos extratos bancários apresentados pela própria recorrente, não localizou-se na escrituração contábil menção a quaisquer valores movimentados nas referidas contas bancárias, tratando-se de valores movimentados à margem da contabilidade, constando ainda, que a recorrente, nos anos de 2008 e 2009, ao ser tributada pelo regime do Lucro Real, apuração trimestral, deveria, para apresentação dos resultados do período, manter escrituração contábil em boas condições, respeitando as técnicas e normas contábeis, apurando o lucro líquido do exercício, demonstrando seu efetivo resultado levantado a cada trimestre, adotando as condutas impostas pela legislação comercial e fiscal.

Atestou a Fiscalização, que ao não escriturar a movimentação bancária na contabilidade, a empresa cometeu falha que instaurou insegurança quanto à fidelidade da escrita, infringindo o art. 251 e seu parágrafo único do RIR/99 e, inquestionavelmente, a não escrituração da movimentação bancária maculou de forma irremediável toda a contabilidade e a apuração do lucro líquido e, por via de consequência, o lucro real da empresa, restando ao fisco federal suprimir do sujeito passivo a opção exercida e, "ex officio", adotar o regime do

arbitramento, mencionando que a escrituração de uma única conta intitulada de Caixa que englobe toda a movimentação de recursos financeiros da empresa (caixa, banco, aplicações financeiras) só é admissível na hipótese da empresa ser optante do lucro presumido ou enquadrar no regime do SIMPLES, o que não se conforma com o caso em análise, uma vez que a empresa é optante do regime do Lucro real trimestral.

Esclareceu-se também que a interessada atendeu em parte a intimação para apresentar o registro auxiliar da conta “Caixa” referente ao período de janeiro de 2008 a dezembro de 2009, exibindo apenas o registro correspondente aos meses de novembro e dezembro de 2008. Após análise, verificou-se divergência entre o total de saldos devedores e credores da conta “Caixa” no Diário e no Razão e o mencionado livro auxiliar. Intimou-se então a interessada a esclarecer tal divergência, mas a contribuinte limitou-se a retificar o registro auxiliar, para adequar seu conteúdo aos referidos livros obrigatórios. A este respeito, a Autora do feito assinala que “o fato em análise coloca em dúvida a confiabilidade dos registros auxiliares apresentados pela empresa, revelando manipulação de datas e valores”. Alude à “prática adota pelo contribuinte de manutenção no passivo exigível da empresa de valores já liquidados anteriormente”, observando que o Livro Razão de 2008 e 2009, no dia 30/07/2009, a estampa que a fiscalizada registrou o pagamento via caixa, de compras realizadas anteriormente ao ano de 2009, fugindo à normalidade e de fato os mencionados pagamentos não ocorreram na data registrada na conta caixa, tal atitude coloca em dúvida a confiabilidade dos registros constantes da conta caixa, mais uma vez fica confirmada a prática adotada pelo contribuinte de manutenção no passivo exigível de valores já pagos anteriormente. A FISCALIZADA ao seu livre arbítrio manipula as datas de registro dos pagamentos, inviabilizando assim a reconstituição do fluxo financeiro da empresa.

À fl. 91, apresenta-se tabela que relaciona diversos pagamentos, feitos em 30 de julho de 2009, de compras realizadas em 2008, com remissão às folhas do livro “Razão”. A este respeito, a Autora observa que o histórico utilizado na escrituração contábil nem mesmo identifica o documento que estaria sendo liquidado, fazendo referência apenas ao ano de emissão do documento (pagamento NF 2008).

Seguiu a Fiscalização pontuando, relativamente, a um fornecedor em particular, destaca-se que se trata de compra efetuada anteriormente a 2008, que o dito pagamento fugiria à normalidade de mercado, sendo difícil imaginar que os fornecedores da empresa fiquem sem receber por período superior a um ano, concluindo que tal valor foi liquidado anteriormente, assinalando ainda, que embora haja registro de compra de inúmeras aquisições no decorrer do ano de 2008, não há registro do respectivo pagamento no decorrer do mesmo ano.

No mais, assentou-se que analisando o extrato bancário do Banco Brasil, Ag. 2818-5, c/c 11.490-1, identificou-se uma série de títulos que foram pagos via conta bancária cujos valores coincidem com os pagamentos escriturados como liquidações realizadas via conta CAIXA (lançamentos a crédito da conta CAIXA), além do que, as datas em que de fato ocorreram os pagamentos conforme extrato bancário divergem das datas registradas na conta CAIXA conforme demonstrado no quadro abaixo. O fato em análise inviabilizaria a reconstituição do fluxo financeiro da empresa, elaborando a Fiscalização extensa tabela que correlaciona valores constantes de extratos do Banco do Brasil S/A referentes a pagamentos de títulos, mas que foram registrados na conta “Caixa”, para concluir-se que baseado nas NF's a que se teve acesso, constatou-se que o contribuinte via de regra utilizava a data de emissão das notas fiscais para registro das compras “D - compra à vista / C - CAIXA”, inclusive nos casos

em que as compras foram realizadas a prazo, como podemos observar no QUADRO I anexo ao Termo de Verificação Fiscal, diante da metodologia de escrituração adotada pela empresa, constatou-se que o fluxo financeiro da empresa baseado na escrituração contábil apresentada não retrata a realidade dos fatos, sendo impossível promover a reconstituição do real fluxo financeiro da empresa.

No quadro I (anexo ao Termo de Verificação Fiscal), destacou-se algumas situações em que, embora tenha sido concedido desconto no valor da NF quando do efetivo pagamento, no registro contábil creditou-se equivocadamente a conta CAIXA pelo valor integral da nota fiscal, não sendo registrado o valor do desconto, tal fato revelaria a falta de credibilidade das informações registradas no CAIXA da empresa gerando distorção no fluxo financeiro da conta caixa, bem como o custo apropriado pela empresa está maior que o real, uma vez que não foi levado em consideração o desconto concedido prejudicando a apuração do lucro real.

Assentou-se ainda, que de conformidade com o disposto no quadro I" anexo ao Termo de Verificação Fiscal, verificava-se situações em que os pagamentos embora tenham sido realizados via conta bancária (BANCO DO BRASIL S/A) foram registrados indevidamente como desembolsos de recursos realizados via conta CAIXA, além do que a data de pagamento utilizada para registro na conta caixa diverge da data em que efetivamente ocorreu o desembolso via conta bancária, o modelo de escrituração adotado pela recorrente distorce a realidade dos fatos sendo impossível identificar o real fluxo financeiro da empresa.

Às folhas 95 a 99, apresentam-se diversas tabelas, abrangendo os anos-calendário fiscalizados, arrazoando a Fiscalização que em procedimento de circularização junto a alguns fornecedores conforme demonstrado abaixo, detectamos que inúmeras compras foram realizadas a prazo, entretanto, a contribuinte escriturou como aquisição à vista, tendo se utilizado da data de emissão das NF's para efetuar o seguinte registro contábil "D- Compra à vista / C- Caixa", tal atitude não retrataria a realidade dos fatos, uma vez que o efetivo desembolso não ocorreu na data utilizada no registro contábil, sendo assim observa-se que a metodologia de escrituração contábil adota pela empresa não retrata a realidade dos fatos, o que demonstra a falta de credibilidade da contabilidade, bem como impede a visualização do real fluxo financeiro da empresa.

Sustentou a Fiscalização que a não escrituração das contas bancárias, a prática reiterada de manutenção no passivo exigível de valores já liquidados anteriormente, omissão de compras e outros fatos mencionados, evidenciam a imprestabilidade da escrita contábil para determinação do lucro líquido do exercício e, por consequência, inviabiliza a apuração do Lucro Real, restando como única forma de tributação o arbitramento do lucro tributável. Consta ainda do TVF que foi constatado que a empresa fiscalizada mantém no passivo da instituição exigibilidade já efetivamente liquidada, embora os valores já tenham sido liquidados conforme informação prestada pelos fornecedores, os referidos valores permanecem em aberto no passivo exigível quando do encerramento do ano-calendário de 2009, embora já tenham sido liquidados anteriormente, revelando a prática de passivo fictício.

Ilustrando esta situação, apresentam-se duas tabelas à folha 103, com informações prestadas pelos fornecedores BELA VISTA DISTRIBUIDORA DE CARNES LTDA., CNPJ nº 08.600.282/0001-70, e UNIFRIGO INDÚSTRIA COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA., CNPJ nº 42.947.465/0001-02, que relacionam vendas feitas à interessada e que foram pagas – a maioria à vista – e, apesar disso, permaneceram registradas em seu passivo.

Devidamente cientificada, a contribuinte apresentou Impugnação (fls. 6.302 - 6.326), alegando em síntese que se constituiu em empresa séria e responsável, tendo como forma de conduta a regularidade de pagamento de tributos e contribuições, alegando ainda, que procurou sempre colaborar com a D. Auditora Fiscal, apresentando os documentos e informações por ela solicitados, aduzindo que jamais omitiu qualquer informação e que até a presente autuação nunca teve qualquer outra, situação que demonstraria sua idoneidade fiscal e tributária.

Aduziu que o arbitramento só tem cabimento quando impossível ao Fisco verificar a documentação fiscal da Fiscalizada e apenas quando esta for imprestável, mencionando ter apresentado livros e documentos, que constituíam em provas suficientes para demonstrar a regularidade da sua escrita e lançamentos contábeis, bem como, a regularidade e exatidão dos recolhimentos relativos aos exercícios fiscalizados. Considera “arbitrária, a utilização do arbitramento, no caso dos autos, pois, a Fiscalização ignorou a cooperação e esforços da Impugnante”. Acrescenta que equivocou-se a Fiscalização ao afirmar que a Impugnante não escriturou a movimentação bancária na contabilidade, eis esta movimentação se acha devidamente lançada no Livro Diário, na conta "CAIXA". E, de forma descritiva e detalhada nos Livros Razão. Tal prática é perfeitamente cabível e legal, conforme admitido pela Fiscalização, defendendo que o principal argumento adotado para a desconsideração da contabilidade da Impugnante e adoção pelo regime de tributação pelo arbitramento de lucro foi a ausência da escrituração da conta "banco", sendo que o argumento não procede, uma vez que todas as transações efetuadas pela Impugnante, se acham escrituradas em sua contabilidade, através dos livros pertinentes, não havendo omissão de receita.

Seguiu mencionando que o simples fato de não ter discriminado no Diário a conta "banco e aplicações financeiras", não seria motivo para a Fiscalização descaracterizar a contabilidade e arbitrar o lucro para fins de tributação. Isso porque, toda movimentação financeira se acha escriturada nos Livros Diário, de todo o período fiscalizado, ou seja, de Janeiro a Dezembro de 2008 e de Janeiro a Dezembro de 2009. Estes livros foram entregues à Fiscalização, conforme comprovante de recebimento e que se poderia notar que houve foi um preciosismo e rigor excessivo da Fiscalização, caracterizado pela recusa em analisar e considerar os Livros Razão Auxiliar e outros documentos apresentados pela Impugnante, levando a descaracterização da escrituração contábil, e, conseqüentemente, no arbitramento indevido, bem como a exigência do pagamento do IRPJ, CSLL, COFINS e PIS, em valores exorbitantes.

Aduz que “o arbitramento de lucro consubstancia-se numa presunção relativa”, negando a ocorrência de passivo fictício, dizendo que não há nada de estranho o fato de constar dos lançamentos contábeis referente ao ano de 2009, pagamento de compras em anos anteriores. Aliás, a Fiscalização desconsiderou os lançamentos em questão, em meras e frágeis informações, que segundo, ela, obteve de fornecedores, no sentido de que as compras teriam sido realizadas à vista, reputando que tais informações não foram acompanhadas de prova cabal do recebimento pelo fornecedor em data anterior ao lançamento do pagamento pela Impugnante, ou seja, através do competente boleto bancário quitado; entrada do valor no caixa do fornecedor; lançamento nos livros contábeis do fornecedor, etc. Como se vê, a imputação de passivo fictício não passa de mera presunção da Fiscalização.

Demais disso, mencionou que ainda que se admitisse que o pagamento das referidas compras tivesse ocorrido em data anterior àquelas lançadas, tal fato não teria trazido nenhum prejuízo ao Fisco, e, não poderia ser objeto de arbitramento e tributação. É que seja em

qual época que tenha se dado o efetivo pagamento das compras, o fato é que gerou receita para as suas quitações e esta receita, por via de consequência, já foi tributada, isto é, integrou a base de cálculo para a apuração e recolhimento do IRPJ, CSLL, COFINS e PIS. Assim, o arbitramento de lucro implicaria em "bis in idem".

Mais adiante, mencionou que a Fiscalização houve por bem proceder ao arbitramento de lucro sob alegação de "compras omitidas", também, baseando-se em meras informações obtidas de supostos fornecedores, tratando-se tal expediente de meras presunções, destituídas de qualquer indício de prova. A prova em qualquer esfera, seja judiciária, seja administrativa, cabe a quem alega. E, para concluir pela omissão de receita, baseada em "omissão de compra", e aplicar o arbitramento, a Fiscalização teria que comprovar tais omissões, exigindo dos supostos fornecedores os comprovantes de entregas das mercadorias das supostas vendas para a Impugnante; o recebimento dos valores das supostas vendas, a contabilização das respectivas Notas Fiscais pelos fornecedores, etc. Pois, se houve compras por parte da Impugnante e o Fisco está tributando a pretexto de a Impugnante não tê-las escriturado em seus livros, deveria exigir de quem supostamente efetuou as vendas, provas consistentes e robustas destas transações comerciais e não basear em meras e informações de supostos fornecedores. Até porque, é impossível a Impugnante produzir prova negativa.

A interessada também alega que os valores apurados relativos à tributação reflexa de PIS e COFINS, hão de ser recalculados e reduzidos, tendo em vista que tais contribuições não são devidas, nas vendas por atacado de carnes bovinas e para fins de ilustração e amostragem, anexou cópias de algumas Notas Fiscais de cada mês do período fiscalizado, contendo venda por atacado de carne bovina.

A 4ª Turma da DRJ em Belo Horizonte/MG, nos termos do acórdão e voto de folhas 9.373 em diante, julgou o lançamento parcialmente procedente, ficando o aresto assim ementado:

[...]

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Exercício: 2009, 2010

DEVER DE ESCRITURAR

A escrituração do Diário será completa, em idioma e moeda corrente nacionais, em forma mercantil, com individuação, clareza e caracterização do documento respectivo, por ordem cronológica de dia, mês e ano, sem intervalos em branco, nem entrelinhas, borraduras, rasuras, emendas e transportes para as margens, todas as operações relativas ao exercício da empresa.

LIVROS OBRIGATÓRIOS

A pessoa jurídica, além dos livros de contabilidade previstos em leis e regulamentos, deverá possuir o Livro para Registro de Inventário.

LUCRO ARBITRADO

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 mantiver 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 conter 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.

DEVER DE LANÇAR

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

PERÍCIA

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Decorrência

Mantido o lançamento de IRPJ, igual sorte deverá caber aos lançamentos dele decorrentes, tendo em vista que todos se assentam sobre o mesmo fundamento fático.

Multa

Na hipótese de arbitramento do lucro sobre a receita bruta declarada pelo sujeito passivo à RFB, a multa de ofício deve ser exigida no percentual de 75%.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

[...]

Devidamente cientificada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, reiterando os argumentos já relatados 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 descrito no relatório acima minudenciado, a contribuinte foi autuada por omissão de receitas, considerada mediante arbitramento do lucro promovido pela Fiscalização ante a falta de confiabilidade da escrituração da contribuinte.

Segundo apurou a Fiscalização a contribuinte, à época dos fatos, sujeitou-se à tributação mediante o método de apuração do lucro real, de sorte que submetia-se ao disposto no artigo 251 do RIR/1999, segundo o qual, ela contribuinte, deveria manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais, a qual deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior.

Diante deste quadro de sujeição, a prevalência da decisão recorrida, ao meu sentir, decorrer dos próprios eventos descritos pela Fiscalização no Termo de Verificação Fiscal de folhas 79 a 112, que não haver escrituração de movimentação bancária nos anos-calendário em questão, embora a recorrente tenha apresentado substancial movimentação bancária tanto no Banco do Brasil quanto no HSBC.

A par destes inegáveis fatos, é irretorquível a conclusão de que ao não escriturar a movimentação bancária na contabilidade, a recorrente tornou insegurança sua escrituração, infringindo o art. 251 e seu parágrafo único do RIR/99 e, inquestionavelmente, maculou a apuração do lucro líquido e, por via de consequência, o lucro real da empresa.

Mas tais fatos não foram sozinhos considerados para implementação do arbitramento ora comentado, a Fiscalização ainda apurou que a escrituração de uma única conta intitulada de Caixa que englobe toda a movimentação de recursos financeiros da empresa (caixa, banco, aplicações financeiras), como procedido pela contribuinte, somente se admite no lucro presumido ou no regime do SIMPLES, o que não se conforma com o caso em análise, uma vez que a empresa é optante do regime do Lucro real trimestral.

Colhe-se dos fatos apurados, para os fins de determinação da viabilidade do arbitramento, que após análise dos elementos franqueados pela recorrente, apurou-se divergência entre o total de saldos devedores e credores da conta “Caixa” no Diário e no Razão e o mencionado livro auxiliar, tendo sido intimada a contribuinte, limitando-se, todavia, a retificar o registro auxiliar, para adequar seu conteúdo aos referidos livros obrigatórios, impondo, em outro tanto, dúvida quanto a confiabilidade dos registros auxiliares apresentados pela empresa, ante a clara manipulação de datas e valores”.

Ainda na sequência da verificação dos fatos apurados, novamente para os fins de aferir a viabilidade do arbitramento, apurou-se que a contribuinte mantinha no passivo exigível da empresa valores já liquidados, sendo que o Livro Razão de 2008 e 2009, no dia 30/07/2009, demonstram que a fiscalizada registrou o pagamento via caixa, de compras realizadas anteriormente ao ano de 2009, fugindo à normalidade e de fato os mencionados pagamentos não ocorreram na data registrada na conta caixa, tal atitude coloca em dúvida a

confiabilidade dos registros constantes da conta caixa, mais uma vez fica confirmada a prática adotada pelo contribuinte de manutenção no passivo exigível de valores já pagos anteriormente, sendo que a Fiscalização apresentou precisa relação (fl. 91), de diversos pagamentos feitos em 30 de julho de 2009, de compras realizadas em 2008, com remissão às folhas do livro “Razão”, sendo que o histórico utilizado na escrituração contábil nem mesmo identifica o documento que estaria sendo liquidado, fazendo referência apenas ao ano de emissão do documento (pagamento NF 2008).

Não bastasse isso, a decisão recorrida bem lembrou que o arbitramento, ao contrário do que afirma a contribuinte, não é uma presunção, mas uma forma de tributação prevista na legislação de regência nos casos que especifica, e *in casu*, foi imposto mediante fatos sólidos e apurações que não foram afastadas.

Sendo assim, encaminho meu voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões, em 13 de março de 2014.

(assinado digitalmente)

Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior.