



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

Processo n° 16641.000057/2009-40
Recurso n° 937.945 Voluntário
Acórdão n° **1802-001.406 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 4 de outubro de 2012
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente QUERO QUERO INDUSTRIA E COMERCIO DE CEREAIS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004

LUCRO ARBITRADO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS REQUERIDOS PELA FISCALIZAÇÃO. LIVRO RAZÃO.

A legislação e a jurisprudência são fortes no sentido de que a não apresentação de documentos fiscais enseja o arbitramento do lucro pela fiscalização. A entrega de documento após o lançamento de ofício, não preclui o arbitramento realizado pela autoridade fiscal. Súmula CARF n° 59.

ÔNUS DA PROVA.

Efetuada o lançamento pela autoridade fiscal, com base nos elementos constantes dos documentos apresentados pelo contribuinte, cabe a este, demonstrar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito do autor. Aplicação sistemática do art. 333, II, do CPC.

PROVA PERICIAL

Quando todos os elementos de prova se mostram suficientes para determinar a matéria tributável, ainda que constem divergências, desnecessária a perícia. Precedentes do CARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Marciel Eder Costa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (presidente da turma), Marciel Eder Costa, Marco Antonio Nunes Castilho, Nelso Kichel, Jose de Oliveira Ferraz Correa e Gustavo Junqueira Carneiro Leao.

Relatório

Tratam os presentes de Auto de Infração que constatou suposta falta de tributação das operações realizadas pelo CFOP 5.125 (serviços de industrialização) no ano-calendário de 2004, após averiguação dos documentos apresentados pelo contribuinte.

Por bem descrever os fatos que antecedem à análise do presente Recurso Voluntário, adoto o Relatório proferido pela 1ª Turma da DRJ/POA, através do Acórdão nº 10-036.180, constante às fls. 1.024/1.028:

Tratam-se de autos de infração lavrados em 27/03/2009 (fls. 02 a 37), cientificados ao contribuinte em 30/03/2009 (fl. 649).

O procedimento fiscal teve início em 02/10/2008 (fls. 55 e 56).

Do procedimento Fiscal

Após análise dos documentos apresentados pelo contribuinte em resposta ao termo que iniciou a ação fiscalizatória, a autoridade fiscal requereu ao contribuinte inúmeros esclarecimentos, destacando-se os que concernem às operações escrituradas no Livro de Registro e Apuração do ICMS escrituradas sob código (CFOP) 5.125 (industrialização efetuada para outra empresa quando a mercadoria recebida para utilização no processo de industrialização não transitar pelo estabelecimento adquirente da mercadoria).

O procedimento fiscal, a partir daí, girou em torno do oferecimento à tributação, ou não, dos valores escriturados no CFOP 5.125. Em resumo, assim se desenvolveu o embate:

Intimado a apresentar contratos de prestação de serviço, o contribuinte informou não haver contratos dessa espécie, haja vista tratarem-se de operações de permuta e “negociadas a cada lote de arroz com casca beneficiado” (fl. 138);

A autoridade fiscal lavrou nova intimação requerendo a demonstração dos valores que corresponderiam à prestação de serviços, discriminados por notas fiscais (fls. 176 e 177); em resposta, o contribuinte apresentou planilha (fls. 183 a 197); em análise das informações prestadas, em conjunto com Livros de Registro de Entradas e Saídas e Livro de apuração do ICMS, a autoridade autuante concluiu que:

- a. Os valores escriturados sob CFOP 5.125 nos diversos livros fiscais são compatíveis;*
- b. Não há registro da entrada dos produtos recebidos em permuta;*
- c. O cotejamento dos livros fiscais com a DIPJ/2005 demonstram que os valores escriturados no referido código não compuseram as bases de cálculo dos tributos federais;*

Intimado a se manifestar sobre as conclusões da Fiscalização, o contribuinte informou que os valores referentes ao CFOP 5.125 não foram incluídos nas bases de cálculos dos tributos federais informados na DIPJ/2005 pois tais valores diriam respeito à sobra de arroz recebida para beneficiamento a terceiros, entretanto, tais valores teriam sido oferecidos à tributação, pois, quando da venda do mesmo, estariam escriturados no CFOP 5.101 (venda de produção do estabelecimento); informou ainda que não é possível identificar os lançamentos contábeis referentes às operações, de forma individualizada, pois “são vendidos como um todo” (fl. 212);

Diante desses fatos, concluiu que a Fiscalização que o contribuinte não registrou em sua contabilidade as mercadorias recebidas em permuta (como pagamento dos serviços prestados a terceiros), bem como “não foi possível para a empresa destacar, ou seja, identificar, segregar, demonstrar a entrada das mercadorias recebidas em permuta pelo pagamento dos serviços prestados e, tão pouco, a sua saída”;

Assevera ainda a autoridade autuante que a tese de que as receitas com prestações de serviços (CFOP 5.125) estariam incluídas nas receitas de vendas de mercadorias (CFOP 5.101) não se confirma, pois, nos meses de maio, junho e julho de 2004, os valores registrados no Livro Registro de ICMS sob a rubrica 5.125 é superior ao montante de vendas de mercadorias;

Em relação à entrada de mercadorias, a Fiscalização identificou discrepância entre os valores escriturados nos livros fiscais e os informados em DIPJ;

Instado a se manifestar a respeito, bem como a apresentar os Livros Diário, Razão e Registro de Inventário (fls. 215 e 216), o contribuinte limitou-se a anexar uma listagem de notas fiscais que confirmariam as informações prestadas em DIPJ, sem no entanto tecer qualquer esclarecimento sobre as divergências apontadas; em informou ainda que deixava de apresentar o Livro Razão por não possuí-lo (fl. 218);

Ato contínuo, a Fiscalização reintimou o contribuinte a apresentar o Livro Razão (fls. 219 a 221), alertando-o que a falta de apresentação implicaria a o arbitramento dos lucros, nos termos do art. 530, VI, do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda);

Em atendimento à intimação, o contribuinte ratificou a informação de que não possuía o Livro Razão (fls. 245 e 246);

Em relação à listagem de notas fiscais apresentada pelo contribuinte para supostamente justificar as informações prestadas em DIPJ, a autoridade fiscal confrontou-a com os registros dos livros fiscais e Livro Diário, concluindo que (fls. 44 a 48):

a. Há inúmeras notas fiscais constantes do Livro de Entradas que não foram listas pelo contribuinte, e tampouco registradas no Livro Diário (total de R\$ 808.348,59);

b. *Discrepância entre os valores das importações constantes na listagem apresentada pelo contribuinte e no Livro de Apuração do ICMS (na listagem consta R\$ 1.767.953,18 e no Livro de Apuração do ICMS, R\$ 2.009.037,78);*

c. *Há inúmeras notas indicadas pelo contribuinte que não constam do Livro de Entradas.*

Considerando a ausência de apresentação do Livro Razão, bem como as inúmeras inconsistências entre os valores e operação registrados nos livros fiscais, Livro Diário e nas próprias informações prestadas pelo contribuinte, a Fiscalização, ao lavrar os autos de infração para exigência dos tributos que entendeu devidos pela omissão de receitas de prestação de serviços (CFOP 5.125), também procedeu ao arbitramento de lucros, nos termos do art. 530, II e VI, do RIR/1999.

Da impugnação

Inconformado, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 651 a 657).

Em relação à omissão de receitas, reforçou sua tese de que, embora de fato tenha havido prestação de serviços, em nenhum momento houve omissão, haja vista que o pagamento dos serviços prestados teria se dado por meio de permuta de subprodutos do arroz, posteriormente alienados e cujos valores teriam sido adicionados no código 5.101 (venda de produção do estabelecimento). Alega que as divergências apontadas pela Fiscalização se devem ao fato de que, necessariamente, “nem tudo o que foi recebido foi vendido, ou porque as datas não são as mesmas e também porque os preços podem ser diferenciados em razão da essência do negócio realizado. Desse modo, por óbvio, o valor das compras para comercialização não são coincidentes.” Conclui que embora possa ter ocorrido alguma divergência de datas, “não houve omissão de lançamento de notas fiscais na contabilidade”, ou seja, não houve omissão de receitas.

Quanto ao arbitramento, assim se manifestou o impugnante:

I. a escrituração mantida pela empresa nos Livros Diário e Caixa não permitem o arbitramento de lucros;

II. embora tenha informado extra oficialmente não possuir o Livro Razão do ano-calendário de 2004, poderia sanar essa irregularidade em curto espaço de tempo;

III. cita jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes que entende lhe ser favorável, baseada na tese de que o arbitramento somente deve se dar em casos extremos e desde que sejam observados quatro critérios:

“a) primeiro; o auditor fiscal não determinou que a empresa regularizasse a contabilidade, simplesmente foi solicitando documentos sem indicar o seu objetivo, melhor dizendo, sem

explicar o que queria, na realidade; jamais solicitou o desmembramento das contas de forma diária com o objetivo de identificar o Lucro Líquido pelo método real o auto de infração não cumpre o primeiro requisito de validade;

b) segundo; o contribuinte demonstrará, quando da perícia, acompanhada por perito e auditor fiscal o desmembramento dos seus livros contábeis – segundo requisito que leva o auto a improcedência;

c) terceiro; toda a documentação dos lançamentos de forma resumida onde se identifica perfeitamente o lucro líquido esteve à disposição da fiscal, que poderia verificar perfeitamente a existência ou não do lucro real, ou seja, a autoridade administrativa tinha como identificar o lucro real pelos documentos terceiro requisito que leva o auto à improcedência;

d) quarto e último requisito; a contabilidade foi dada como imprestável pelo simples fato de o senhor fiscal não conseguir no momento em que entendeu ser o correto toda a documentação contábil. Não se apontaram as deficiências e situações que não permitiram visualizar o lucro líquido pelo método de lucro real o arbitramento também não satisfaz o último requisito de validade.”(grifo nosso)

IV. Traz ainda doutrina de Maria Rita Ferragut sobre o arbitramento e seus requisitos, concluindo que a Fiscalização não adotou o procedimento adequado para que pudesse arbitrar os seus lucros;

V. Sobre a insuficiência de prazo para atualização da contabilidade, argumenta que o próprio Auditor Fiscal confessa que o prazo foi insuficiente; alega ainda que “para passar de lançamentos mensais e resumidos para lançamentos diários e desmembrados o prazo concedido pelo fiscal era humanamente impossível de ser cumprido pela estrutura contábil da contribuinte.”

VI. Informa ainda que conseguiu elaborar o Livro Razão (anexo à impugnação);

VII. Somente com a análise do Livro Razão é que se poderá apurar verdadeiramente os fatos, reiterando a necessidade de perícia;

VIII. Em relação às bases de cálculo, novamente argumenta que o valor registrado sob CFOP 5.125 no Livro Registro e Apuração do ICMS estão incluídos nos valores trimestrais de receita de venda de mercadoria, tendo havido, em alguns casos, tributação em duplicidade.

Naquela oportunidade, a nobre turma julgadora entendeu pela improcedência da impugnação do contribuinte, conforme Ementa às fls. 1.023:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário:2004

OMISSÃO DE RECEITAS. ESCRITURAÇÃO EM LIVROS FISCAIS.ALEGAÇÕES DESACOMPANHADAS DE PROVAS. INADMISSIBILIDADE.

Comprovada pela Fiscalização que receitas escrituradas nos livros fiscais não compuseram a base de cálculo dos tributos declarados, mantém-se a exação. Meras alegações, desacompanhadas de quaisquer elementos de provas, não são suficientes para elidir a força probatória da escrita fiscal.

ARBITRAMENTO DOS LUCROS. VÍCIOS NA ESCRITURAÇÃO. AUSÊNCIA DO LIVRO RAZÃO. APRESENTAÇÃO EXTEMPORÂNEA. IMPOSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO CONDICIONAL.

Procede o arbitramento dos lucros efetivado em virtude de o contribuinte, regularmente intimado, não apresentar o Livro Razão. A apresentação da escrituração após o lançamento de ofício não invalida o arbitramento ante a inexistência de lançamento condicional. A ausência de escrituração de entrada de mercadorias que compuseram o estoque, bem como de valores significativos de mercadorias recebidas em permuta, desqualificam a escrituração do Livro Diário.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. OMISSÃO DE RECEITAS PIS. COFINS.CSLL.

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

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimada em 13/01/2012, apresentou Recurso Voluntário em 10/02/2012, arguindo que a desconsideração de toda a documentação apresentada não é medida própria, suscitando que deve ser feita a diligência fiscal, e ainda que seu caso não representa hipótese de arbitramento, visto que outros documentos poderiam perfazer sua escrituração e permitir a aferição dos resultados passíveis de tributação.

É o relato do essencial.

Voto

Conselheiro Marciel Eder Costa

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e preenche aos pressupostos de admissibilidade. Dele, tomo conhecimento.

Como se extrai do relatório, contra o contribuinte foi lavrado Auto de Infração exigindo IRPJ e reflexos, dada a suposta omissão de receitas, com a aplicação do arbitramento de lucro de que trata o art. 530 do RIR, pela não apresentação do Livro Razão, com aplicação da multa de ofício de 75%.

Para melhor deslinde dos fatos, analiso a seguir os pontos contraditos pela recorrente neste pleito recursal.

DA OMISSÃO DE RECEITAS

A autoridade fiscal conduziu sua pretensão pelo Livro Registro de Apuração do ICMS apresentado pela recorrente, onde observou que os serviços de industrialização (CFOP 5.125) ali escriturados, não haviam servido de base dos tributos federais, caracterizando portanto, omissão de receitas nesta parte.

A recorrente aduz repetidamente que as operações consignadas nesta rubrica não foram levadas à tributação, porque serviram de base na venda de produção do estabelecimento (CFOP 5.101) e que, caso o fizesse, configuraria uma “tributação em duplicidade” (*bis in idem*) – fls. 650.

Ora, não há o que se confundir o serviço de industrialização com a venda de produção do estabelecimento, tendo objeto totalmente distinto.

Enquanto que o serviço de industrialização tem natureza imaterial, que agrega valor ao produto final, a venda de produção do estabelecimento possui natureza material, física, controlada via estoque entre remetente e destinatário.

Portanto, em termos simples, as operações de venda de produção e serviço de industrialização realizadas estão dentro do conceito de faturamento, cujos valores devem servir de base de cálculo dos tributos federais, não havendo regra de exceção a um ou outro que afigure-se contrário à pretensão fiscal alhures.

A recorrente ventila suposto equívoco de ordem escritural ao suscitar que as operações controladas no CFOP 5.101 refletem as operações do CFOP 5.125, porém não comprova a *contrariu sensu* de alguma sorte ter isso ocorrido.

Neste caso, deveria a recorrente demonstrar por meio de documentos (prova material) que a pretensão fiscal estava equivocada, assim como estabelece o Código de Processo Civil – Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

[...]

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

[...]

Assim, incomprovadas suas alegações, sagaz é a permanência da exigência nessa parte.

A recorrente alega também o seguinte (fls. 1.043/1.044):

Conforme alegações na impugnação, inclusive reiteradas pelos agentes do órgão fazendário, alguns serviços foram prestados através de pagamento com permuta de sub-produtos de arroz, conforme identificados pelo fiscal e informados pela empresa.

Tais sub-produtos não foram incluídos no livro fiscal registro de entradas pois tiveram custo zero. O valor obtido com a venda desses foi tributado integralmente, diferentemente do que concluiu agente fiscalizador, bem como, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (RS). E por este motivo também não foram registrados.

Ora, a permuta é modalidade de acordo comercial, substituinte do pagamento. Para o Ente Tributante, leva-se em conta o denominado fato gerador, que é a situação descrita em lei, com a previsão de incidência tributária, que no caso dos tributos federais em sua maioria é o faturamento, e no lucro real, especificamente, prolifera-se com a constatação de lucro ao final do exercício.

Assim, a constatação de que houveram operações sem o lastro contábil e fiscal, pela emissão de notas fiscais e movimentação de estoque, subsume também uma omissão, passível de tributação.

Ademais, os documentos fiscais devem ser emitidos e escriturados, independente da forma em que o acordo comercial é firmado entre as partes.

Portanto, não prospera o Recurso nesta parte, ficando caracterizada a não tributação dos valores recebidos a título de serviço de industrialização, que, aliado à falta de escrituração nas entradas (mercadorias em permuta), configura hipótese de omissão de receitas.

DO ARBITRAMENTO

A base impositiva ficou sujeita ao arbitramento, dada a constatação de divergência nos valores escriturados e pela não entrega do livro razão do respectivo ano-calendário (2004), impossibilitando a fiscalização fundamentar sua pretensão em elementos materiais produzidos pelo contribuinte.

O Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99) é claro ao dispor as hipóteses de arbitramento, que ficaram constatadas *in casu*:

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

[...]

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

identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

determinar o lucro real;

[...]

VI – o contribuinte não mantiver, 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.

Tal expressão é reforçada ainda pela Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, nos seguintes termos:

Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

[...]

VIII – o contribuinte não escriturar ou deixar de apresentar a autoridade administrativa os livros ou registros auxiliares de que trata o § 2º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e § 2º do art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977.

Ora, no caso em que se apresenta, duas foram as hipóteses do arbitramento: (I) da não apresentação do Livro Razão do ano-calendário de 2004 e, (II) erros na escrituração que impossibilitaram a determinação do lucro real.

Verifico e atesto que o Livro Razão do ano-calendário de 2004 foi solicitado pela fiscalização em 11/03/2009, e novamente em 13/03/2009 (fls. 217/219), tendo em 23/03/2009 peticionado o contribuinte informando “não possuir o Livro Razão relativo ao ano-calendário de 2.004.” (fls. 243/244)

Após a intimação do Auto de Infração, a recorrente tempestivamente apresentou manifestação de inconformidade, oportunidade em que apresentou cópia integral do Livro Razão reiteradamente solicitado antes do lançamento de ofício, o qual havia formalizado não possuir.

Ora, a apresentação intempestiva do documento solicitado, não elide a configuração e a imputação do arbitramento. É senão matéria sumulada por este Conselho esta hipótese:

Súmula CARF nº 59: A tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal.

Somando-se a isso, ficaram evidenciadas inúmeras inconsistências na escrituração da recorrente, impossibilitando assim uma completa análise da matéria tributável da autoridade fiscal, dentre elas, a não escrituração das notas fiscais objeto de permuta.

Diante disso, amparada nos dispositivos legais já citados, não restou outra alternativa que o arbitramento, permitindo-se com base em alguns elementos lastreados, a tributação.

Pelo exposto, é de se manter o arbitramento, estando correta a imposição fiscal procedida.

DA PROVA PERICIAL

A recorrente pede exaustivamente em seu Recurso Voluntário por prova pericial. Ora, os atos administrativos regem-se pelos princípios da oficialidade e da celeridade.

Em matéria probatória, os contribuintes devem prestar as informações em momento próprio, sobretudo, não cabendo deferimento de prova pericial com fins protelatórios, denotando-se esse fato quando todos os elementos necessários para o perfeito deslinde dos fatos já se encontram nos autos.

É assente a jurisprudência deste Conselho neste sentido:

PAF PEDIDO DE REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA INDEFERIMENTO.

A diligência e a perícia não se prestam para produzir provas de responsabilidade das partes ou colher juízo de terceiros sobre a matéria em litígio, mas a trazer aos autos elementos que possam contribuir para o deslinde do processo. Devem ser indeferidos os pedidos prescindíveis para o desfecho da lide.

(Acórdão nº 104-21.032, sessão de 13/09/2005)

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1991

*DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO JUSTIFICADA.
PRESUNÇÃO LEGAL.*

A presunção de omissão de receitas não se firma quando erguida somente sobre os depósitos bancários cuja origem dos recursos não foi justificada pelo contribuinte, antes da edição do artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

[...]

PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

A turma julgadora é livre para forma sua convicção quanto à necessidade ou não da realização de diligências para dirimir o litígio administrativo fiscal, podendo indeferir o pedido formulado pelo contribuinte (art. 18, caput, PAF).

(Acórdão nº 1801-001.034, Relatora Ana de Barros Fernandes, Primeira Turma Especial, Primeira Seção, julgado em 14/06/2012)

Ante o exposto, entendendo pela desnecessidade de perícia no presente caso, diante da existência de todos os documentos necessários para averiguação das ocorrências, ainda que figurem-se divergências, indefiro o pedido de perícia da recorrente.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Marciel Eder Costa - Relator