



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 16707.004020/99-19  
Recurso nº : 144.693  
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXS.: 1996 e 1997  
Recorrente : W.P HOTÉIS E SERVIÇOS LTDA.  
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ em RECIFE/PE  
Sessão de : 26 DE ABRIL DE 2006  
Acórdão nº : 105-15.641

**ARBITRAMENTO DO LUCRO** - A desclassificação de escrita para fins de arbitramento de lucro somente pode ocorrer na impossibilidade de apuração do lucro real da empresa, o que não ocorreu no presente caso.

**LIVRO DIÁRIO - REGISTRO APÓS A DATA DE ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - IDONEIDADE DE SEUS ASSENTAMENTOS PARA FINS DE APURAÇÃO DO LUCRO REAL** - Padecem de idoneidade probatória os assentamentos de livro Diário registrados em data posterior à prevista para a entrega da declaração de rendimentos do ano ao qual se referem e, principalmente, se estes apresentam valores diversos dos consignados no SAPLI.

**OMISSÃO DE RECEITAS - INCONSISTÊNCIAS CONTÁBEIS** - As vendas a prazo, para empresas que apuram o lucro pela sistemática do lucro real, ensejam o lançamento a débito da conta dos Clientes (ou similar) e a crédito da Conta Receita. A verificação, na escrituração do contribuinte, de lançamentos que demonstrem que tais vendas foram maiores de que os valores lançados na conta clientes, ou que não houvera a concorrente contrapartida na conta Receita, evidencia omissão de receitas,

**IRPJ - DEDUÇÃO DO PIS - COFINS E CSLL** - Devem ser excluída da base de cálculo do IRPJ e da CSLL as contribuições devidas a título de PIS e COFINS.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso interposto por W.P. HOTÉIS E SERVIÇOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para admitir

D

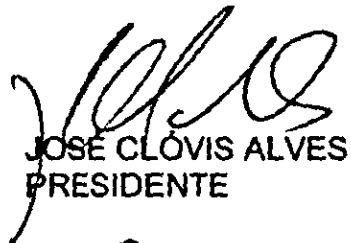


MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 16707.004020/99-19  
Acórdão nº : 105-15.641

a dedução do PIS e COFINS das bases de cálculo do IRPJ e CSL e a CSLL da base de cálculo do IRPJ, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
JOSÉ CLÓVIS ALVES  
PRESIDENTE

  
DANIEL SAHAGOFF  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 JUN 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUÍS ALBERTO BACELAR VIDAL, CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA (Suplente Convocada), EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, ROBERTO BEKIERMAN (Suplente Convocado) WILSON FERNANDES GUIMARÃES e JOSÉ CARLOS PASSUELLO. Ausente, justificadamente o Conselheiro IRINEU BIANCHI.



Processo nº : 16707.004020/99-19  
Acórdão nº : 105-15.641

Recurso nº : 144.693  
Recorrente : W.P. HOTÉIS E SERVIÇOS LTDA.

## RELATÓRIO

W.P HOTÉIS E SERVIÇOS LTDA., empresa já qualificada nestes autos, foi autuada em 13/12/1999, com ciência em 20/12/1999, relativamente ao IRPJ (fls. 412/420), no valor de R\$ 1.793.609,49, PIS (fls. 421/429), no valor de R\$ 42.766,51, COFINS (fls. 430/437), no valor de R\$ 141.883,28, CSLL (fls. 438/443), no valor de R\$ 578.397,34 e IRRF (fls. 444/447), no valor de R\$ 417.939,52, neles incluído o principal, multa de ofício e juros de mora, calculados até 30/11/1999.

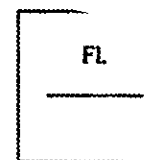
Foram apuradas as seguintes infrações, conforme descrição dos fatos constante de fls. 413:

### **“OMISSÃO DE RECEITAS RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS**

*Omissão de Receita, caracterizada por contabilização a menor, na conta Receita Operacional, nos meses de janeiro, fevereiro, março, abril, julho e agosto de 1995, de valores de vendas efetuadas a prazo. Tal procedimento ficou devidamente evidenciado pelo fato de haver sido escriturado a débito da Conta Clientes, naqueles meses, valores superiores aos registrados na Conta Receita, indicando, dessa forma, um volume maior de vendas a prazo do que o total das vendas naqueles períodos. Os valores omitidos para os meses citados são, conforme consignado no demonstrativo de folha 05, as diferenças positivas entre os valores registrados como vendas a prazo e aqueles registrados como receita operacional (total dos lançamentos a débito na conta 113020001- Clientes, folhas 218 a 223 e aqueles registrados como receita operacional, conforme abaixo. Ressalte-se, por oportuno, que o contribuinte fora intimado a justificar aquelas diferenças, não o fazendo, alegando, tão somente, o extravio dos documentos, conforme resposta de fls. 162.*

### **RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS**

*A fiscalização constatou que a empresa não procedeu corretamente à contabilização de suas vendas por meio de cartões de crédito nos meses de janeiro a dezembro de 1996. Os lançamentos efetuados pelo contribuinte foram os seguintes, conforme consignado no Livro Razão (cópia às fls. 278 a 356): a) pelo recebimento: débito Banco*



Processo nº : 16707.004020/99-19  
Acórdão nº : 105-15.641

*Conta-Corrente e crédito de Caixa. O lançamento correto, de acordo com o plano de contas utilizado na empresa, seria, pelo recebimento dos valores: débito de Banco Conta Corrente e crédito de Conta Cliente, tendo em vista que no momento da venda o lançamento deveria ter sido o seguinte: débito da Conta Clientes e crédito de Receita. Ora está evidenciado que o lançamento pelo qual o contribuinte deveria reconhecer a receita não fora efetuado, caracterizando, assim, omissão de receitas operacionais. Para corroborar as vendas por intermédio dos cartões, esta fiscalização anexou alguns extratos bancários (doc. de fls. 41 a 138) apresentados pelo contribuinte, dos quais constam valores creditados em suas contas -corrente originários de vendas efetuadas por intermédio de cartões de crédito. Acrescente-se, ainda, o fato de que somente foram contabilizadas vendas à vista, conforme lançamentos constantes do Livro Diário (cópia de folhas 361 a 410)*

#### **RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS**

*Omissão de receita, caracterizada pela contabilização de envios de duplicatas para desconto junto a instituições bancárias, nos meses de janeiro a dezembro de 1996, conforme balancete de verificação constantes do Livro Diário (doc. de folhas 361 a 410), em valores superiores aos contabilizados a débito de conta Clientes, representativa das vendas a prazo, significando que tais operações não transitaram pela conta de receitas. Considerando o saldo anterior (31/12/1995 – R\$ 249.321,83) da conta clientes constante do livro razão (doc. de fls 224) e considerando que a conta duplicatas descontadas – banco Conta Desconto é uma conta redutora da conta clientes, conclui-se que todos os valores lançados a crédito da conta duplicatas descontadas - Banco Conta Desconto (envio dos títulos aos bancos) superiores àqueles lançados a débito na conta cliente são vendas a prazo que não foram contabilizadas na conta clientes, pois aos saldos deste última conta acrescido dos débitos efetuados, jamais poderiam, ser menores do que aqueles, tendo em vista que o lançamento de reconhecimento da receita tem como contrapartida a conta cliente.*

#### **002- GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS**

*A contribuinte contabilizou e deduziu indevidamente como despesas financeiras, na apuração do lucro líquido do ano-calendário 1995 e 1996 valores pagos a instituições bancárias como remuneração a empréstimos tomados, pois do total dos empréstimos contratados junto aos bancos, que foi de R\$ 6.519.293,88, no ano de 1995, e R\$ 5.643.887,57 no ano de 1996, a importância de R\$ 1.230.649,75, foi repassada em 1995 à empresa interligada Construtora Norte Brasil; R\$ 108.604,84 à CNB Hotéis e Turismo; R\$ 57.198,62 à Empreendimentos e R\$ 68.266,31 à BSB Hotelaria e Turismo*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 16707.004020/99-19  
Acórdão nº : 105-15.641

*Portanto a fiscalizada está assumindo toda a despesa financeira de valores que não foram utilizados, em sua totalidade, na manutenção de suas operações. O valor das despesas financeiras correspondente ao montante repassado às interligadas está sendo subtraído do total computado pela contribuinte na apuração do lucro do período...*  
**003- DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS PESSOA JURÍDICA**  
*Multa por omissão/atraso na entrega das declarações dos anos-calendários 1995 e 1996....".*

A recorrente foi regularmente intimada em 20/12/1999, (fls. 412, 421, 430, 438, 444), apresentou impugnação em 18/01/2000 (fls. 461/492), na qual alegou, em síntese:

a) Cerceamento do direito de defesa, já que os pedidos de prorrogação de prazo, efetuados nos autos para que a empresa tivesse condições de responder às intimações efetuadas pelas autuante, foram negados sem qualquer justificativa plausível;

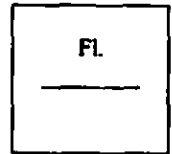
b) A fiscalização ficou na posse dos Livros Contábeis e Fiscais, inclusive do Diário e do Razão, não dando chance de a empresa cotejar registros, detectar valores, etc;

c) Houve equívoco do Auto de Infração, no que se refere à ausência de registros no livro Diário do ano de 1995, na medida em que não existem no Livro Diário (somente no Livro Razão) os citados valores contabilizados a débito da conta Clientes e muito menos as diferenças apontadas no Auto de Infração. Para comprovação desse equívoco requereu a realização de prova pericial, indicando perito e apresentando quesitos;

d) Houve equívoco do Auto de Infração no que se refere às divergências de registros na conta clientes no Livro Diário no ano de 1996 e divergências de registros na conta Duplicatas Descontadas no Livro Diário de 1996, já que foram examinados os Livros Diário e Razão (listagem provisória) não autenticados na JUCERN. Para comprovação desse equívoco, requereu a realização de prova pericial, indicando perito e apresentando quesitos;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA



Processo nº : 16707.004020/99-19  
Acórdão nº : 105-15.641

e) Com relação à glosa das despesas financeiras, foram incluídos gastos financeiros que não têm nenhuma correlação com os empréstimos realizados a interligadas, bem como citados diversos dispositivos legais que não têm relação alguma com o demanda;

f) Na apuração do IRPJ e da CSLL, a fiscalização deixou de levar em consideração os créditos decorrentes da ocorrência de prejuízos fiscal e base de cálculo negativa da CSLL, apuradas nas respectivas declarações de rendimentos e LALUR, o que deverá ser efetivado através de DILIGÊNCIA;

g) Não existe justificativa para solidariedade fiscal do sócio;

h) A fiscalização ocultou documentos fornecidos pela empresa G.M Empreendimentos Ltda;

i) Na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, a fiscalização não deduziu o valor da CSLL apurada no auto de infração.

Em 26/10/2001, a 3ª Turma da DRJ em Recife/PE determinou a realização de diligência, nos seguintes termos:

*"Não obstante a laboração efetuada pelos autuantes na lavratura dos presentes autos de infração, para o julgamento da presente lide faz-se necessária a elucidação de algumas questões aventadas na impugnação.*

*A primeira questão, e a mais relevante, refere-se à glosa das despesas financeiras. A proporção efetuada pelos autuantes, que foi utilizada na mencionada glosa, parte do pressuposto de que os valores repassados, como empréstimos às interligadas da interessada foram provenientes dos empréstimos bancários contraídos por esta. Nos autos, no entanto, não restou provada tal peculiaridade. De sorte que é fundamental que haja tal comprovação, a qual pode ser efetuada – a título sugestivo – suprimindo-se tais empréstimos bancários da contabilidade e verificando se, em virtude de tal procedimento, resultaria saldo de caixa suficiente para efetuar os sobreditos empréstimos às interligadas. Solicito, também, que seja informado como são compostas as despesas financeiras glosadas.*

*Outro ponto a ser elucidado diz respeito às supostas divergências dos Livros Diário e Razão aventadas na impugnação. (...). é de bom alvitre*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl. _____
--------------

Processo nº : 16707.004020/99-19  
Acórdão nº : 105-15.641

*ajuntar (sic) cópia dos Livros Diário e Razão dos anos calendários de 1995 e 1996, cotejando-se os registros contábeis questionados e efetuar as respostas aos quesitos formulados na impugnação.*

*(...) relativamente ao ano-calendário de 1996, conforme fls. 418, os autuantes deduziram, a título de prejuízo compensado do período, o montante de R\$ 220.296,28. Não há referência, no entanto, à compensação de prejuízos ou base de cálculo negativa da CSLL de períodos anteriores. Ante os sobreditos números e em vista das alegações da interessada solicito a averiguação do LALUR da interessada e que seja recomposta, se for o caso, as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL."*

Na fls. 516 foi anexada a cópia do termo de retenção de livros fiscais (20/05/99) e a assinatura de sua devolução em 20/12/1999.

Na fls. 598 consta o relatório de Diligência Fiscal, com as repostas requeridas pela Delegacia de Julgamento, bem como as respostas aos quesitos formulados pela recorrente em sua impugnação.

Foi efetuada Representação Fiscal para fins Penais – processo nº 16707.001402/2003-65 (fls. 778/781).

Nas fls. 790 a 870 consta a manifestação da recorrente sobre a Diligência Fiscal.

Em 08 de novembro de 2004, a 3ª Turma da Delegacia de Julgamento em Recife/PE julgou o lançamento procedente em parte, conforme ementas do Acórdão nº 10.074 abaixo transcritas:

**\*PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.**

*Descabida a suscitação de nulidade por cerceamento do direito de defesa em virtude de fatos ocorridos na fase de fiscalização, uma vez que nessa fase, que é pré-processual, deve ser observado o princípio inquisitivo.*

**OMISSÃO DE RECEITAS. INCONSISTÊNCIAS CONTÁBEIS**

*As vendas a prazo, para empresas que apuram o lucro pela sistemática do lucro real, ensejam o lançamento a débito da conta Clientes (ou similar) e a crédito da conta de Receita. A verificação, na*



Processo nº : 16707.004020/99-19  
Acórdão nº : 105-15.641

*escrituração do contribuinte, de lançamentos que demonstrem que tais vendas foram maiores de que os valores lançados na conta Clientes, ou que não houvera a concernente contrapartida na conta Receita, evidencia omissão de receitas.*

**GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS. REPASSE DE EMPRÉSTIMOS A INTERLIGADAS. IMPROCEDÊNCIA.** Não procede a glosa de despesas financeiras, quando não se logra comprovar que o contribuinte delas não faz jus.

**LIVRO DIÁRIO. REGISTRO APÓS A DATA DE ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. IDONEIDADE DE SEUS ASSENTAMENTOS PARA FINS DE APURAÇÃO DO LUCRO REAL.** Padecem de inidoneidade probatória os assentamentos de livro Diário registrado em data posterior à prevista para a entrega da declaração de rendimentos do ano ao qual se refere.

**TRIBUTÁRIO REFLEXA PIS, CSLL, IRRF e COFINS.** Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

**Lançamento Procedente em Parte\***

Irresignada com a decisão "a quo", a contribuinte ofereceu recurso voluntário (fls. 902/962), reiterando os argumentos apresentados por ocasião da defesa, nos seguintes termos:

a) De acordo com a declaração subscrita pelo Sócio – Administrador, Francisco Canindé Mota e pelo Contador André Luiz Nascimento Caetano, a empresa não possui bens imóveis, estando o Ativo Permanente, composto, exclusivamente, por bens móveis, cujo total atinge a importância de R\$ 12.627,35, de modo que apesar desse valor não representar 30% da exigência fiscal deve ser aceita consoante determina a IN 264/2002 da Receita Federal;

b) É inadmissível a DRJ-Recife declarar que não aceita os registros do Livro Diário e julgar procedente a tributação com base no Lucro Real. Não aceitando os autuantes que os documentos apresentados teriam a obrigação de desclassificar os registros contábeis dos livros Diário e Razão apresentados e adotar a tributação com base no lucro arbitrado;

c) Durante a fase fiscalizatória, não houve por parte dos autuantes, qualquer rejeição aos registros contábeis constantes dos Diários a eles entregues, quais sejam: a) Diário do ano



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl. _____
--------------

Processo nº : 16707.004020/99-19  
Acórdão nº : 105-15.641

de 1995 – autenticados na Junta Comercial do Estado em 30/12/1998, sob nº 98003569-4 e nº 98003570-8 (fls. 225 a 251) e b) Diário do ano de 1996 – autenticado na Junta Comercial do Estado em 13/04/1999 (fls. 661).

d) Deve-se ressaltar que os Diários não foram autenticados após a lavratura do Auto de Infração, ocorrida em Dezembro de 1999, mas antes do lançamento, ou sejam em Dezembro de 1998 (Diário referente ao ano de 1995) e abril de 1999 (Diário relativo ao ano de 1996), o que permitiu à Fiscalização analisar os seus registros, solicitar esclarecimentos e, principalmente lavrar o Auto de Infração, ora sob exame, com base nos registros nele detectados;

e) De acordo com a diligência realizada pelo Auditor Fiscal, às fls. 605 *“foi verificado o livro LALUR apresentado pelo contribuinte nesta diligência (fls. 636 a 643), tendo sido feita a recomposição de prejuízos fiscais e de base negativa da CSLL, conforme planilha de fls. 634. As planilhas com a compensação dos prejuízos e bases negativas da CSLL encontram-se à fls. 635. Às fls. 644 a 660, encontram-se os Demonstrativos do SISTEMA SAPLI, que controla os saldos de prejuízos fiscais e da base negativa da CSLL”*. O demonstrativo aponta como prejuízo fiscal apurado e base de cálculo negativa da CSLL no ano de 1996 o montante de R\$ 937.110,04.

f) Não há como se rejeitar o prejuízo de R\$ 937.110,04, no ano de 1996, visto constar da DIPJ apresentada à SRF, dentro do sistema de apuração do Lucro Real, o qual não foi desclassificado pela Fiscalização, que manteve a tributação tal qual foi declarada;

g) Improcede a acusação de que os débitos à conta clientes ultrapassam aos créditos à conta de receita, nos valores discriminados no Auto de Infração, mormente à vista das conclusões da perícia descabe a cobrança dos tributos e contribuições;

h) Os valores tidos como omitidos, relativos à venda por intermédio de cartões de crédito, foram objeto de contabilização em Livro Diário autenticado na junta comercial, ao mesmo



Processo nº : 16707.004020/99-19  
Acórdão nº : 105-15.641

tempo em que ficou comprovado que o Diário em que se baseou a fiscalização para autuação é inidôneo, vez que não estava autenticado na Junta Comercial;

i)O Diário apensado ao processo pelos Auditores e que deu suporte ao Auto de Infração, não foi autenticado na Junta Comercial, nem tem suas folhas filigranadas, sendo, portanto, inidôneo e não autêntico. O Diário nº05, em função da qual as respostas do Diligente foram proferidas encontra-se autenticado na Junta Comercial, em 13/04/1999, portanto em data anterior à conclusão dos Trabalhos da Fiscalização. O Auditor diligenciante confirma que foram contabilizados, no referido Diário autenticado os valores apontados no Auto de Infração;

j)Ainda que tivessem ocorrido os lançamentos apontados pela fiscalização, *per si*, não poderiam ser caracterizados como receitas omitidas, a não ser que fossem aprofundadas as investigações, pois se tratam apenas de imperfeições e impropriedades de registros de ordem contábil;

k)Com relação ao lançamento efetuado relativo a Duplicatas descontadas deve ser deferida a perícia requerida sob pena de se caracterizar cerceamento do direito de ampla defesa.

l)As novas alegações apresentadas não se tratam de meras alegações ou de fatos inexistentes, ou até mesmo de protelação, mas de direito do contribuinte em ter analisado todo o conteúdo da sua impugnação, de forma clara e isenta de paixões. Essas provas são inequívocas, pois se acham detalhadas operação por operação (fls. 532 e 541), com cópia dos borderôs emitidos pelo BNB (543 a 548), com cópia de escritura pública de composição e confissão de dívida firmando com o BNB (fls. 549 a 557) e, principalmente, com declarações firmadas pelos sacados das duplicadas (fls. 558 a 580).

m)Além do mais, a simples divergência entre Duplicatas Descontadas e Clientes, mesmo na hipótese de sua ocorrência, não significa, necessariamente, prova cabal de omissão de receitas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl. _____
--------------

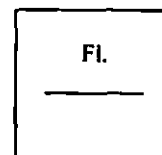
Processo nº : 16707.004020/99-19  
Acórdão nº : 105-15.641

n) Com relação à dedução do Pis e da Cofins na base de cálculo da CSLL e do IRPJ e da não dedução da CSLL na base de cálculo do IRPJ, a legislação é clara ao admitir que o PIS e a COFINS constituem-se em despesas para a formação do resultado líquido, após o que incide a CSLL e, após a dedução das 3 contribuições, incide o IRPJ, é claro que tal permissibilidade não está atrelada aos lançamentos espontâneos;

o) A fiscalização cobrou o IRPJ, o PIS, a COFINS, a CSLL e o IR Fonte sobre as mesmas bases de cálculo, totalizando 77%, o que é equivocado e extorsivo;

p) A aplicação dos artigos 43 e 44 da Lei 8.54/92 foi, expressamente, revogado pelo art. 36, inciso IV da Lei 9.249/95. Considerando o princípio da retroatividade benigna, deve ser aplicado o que determina o artigo 106, letra c do CTN, para excluir do lançamento tudo o que se caracterizar como "caráter pena";

É o relatório.



Processo nº : 16707.004020/99-19  
Acórdão nº : 105-15.641

## VOTO

Conselheiro DANIEL SAHAGOFF, Relator

O recurso é tempestivo e foram arrolados bens (fls. 1060) para seguimento do feito, razões pelas quais o conheço.

Inicialmente cumpre ressaltar que, ao contrário do que alega o contribuinte, é perfeitamente possível recusar os registros do Livro Diário, efetuados em data posterior à prevista para a entrega da Declaração de rendimento do ano ao qual se refere, registrado durante o procedimento de fiscalização e diverso de documentação inicialmente apresentada e ainda com valores diversos dos consignados no SAPLI, e mesmo assim, aceitar a tributação com base no Lucro Real, sem promover o arbitramento dos lucros.

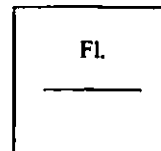
Como se sabe, a tributação com base no lucro real requer a manutenção da escrituração de livros comerciais e fiscais na forma determinada por lei, acompanhada da documentação contábil que embasou a escrituração.

Entretanto, ainda que não exista essa documentação, improcede o abandono da escrita e o conseqüente arbitramento do lucro quando existem elementos, que permitem a fiscalização apurar o lucro real da empresa.

Isto porque, por ser uma exceção à regra geral de apuração do lucro verdadeiramente obtido pelo contribuinte, o arbitramento somente se justifica como medida extrema, em situações em que a apuração do lucro real é absolutamente impossível, ou seja, só cabe impugnação pela fiscalização, caso ocorra omissão de detalhes indispensáveis à determinação do lucro real, o que absolutamente não é o caso dos autos, já que durante o procedimento de fiscalização, a recorrente apresentou a documentação exigida pela fiscalização, a qual não se restringiu unicamente aos livros contábeis.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA



Processo nº : 16707.004020/99-19  
Acórdão nº : 105-15.641

Doutra parte, é princípio assente em nosso ordenamento jurídico que *"ninguém pode se beneficiar da sua própria torpeza"*, de modo que o fato da recorrente ter apresentado Livros Contábeis sem registro na Junta Comercial, durante o período de fiscalização e substituí-los por ocasião do deferimento da produção de prova pericial, não é capaz de ensejar a anulação do auto de infração, para realização do arbitramento dos lucros.

Dessa forma, tais alegações devem ser afastadas.

A primeira questão que deve ser bem analisada no presente caso, diz respeito aos Livros Contábeis apresentados à fiscalização e a sua validade como elemento de prova.

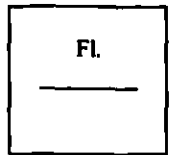
Como bem asseverado pela instância *a quo*, na escrituração do Livro Diário devem ser obedecidas certas formalidades, entre elas, a existência de autenticação.

A autenticação regulamentada pela IN nº 65, de 31 de julho de 1997, do DNRC - Diretor do Departamento Nacional de Registro do Comércio DNRC, pode ser efetuada antes ou depois da escrituração, mas sempre até a data prevista para a entrega tempestiva da declaração de rendimentos do correspondente exercício financeiro.

No presente caso, os fatos geradores apontados correspondem ao ano de 1995 e 1996, sendo certo que os Livros Diário apresentados só foram autenticados em 1998 e 1999, de modo que não podem gerar a força probatória a favor do contribuinte.

Acrescente-se que, por não existir a figura do Diário provisório, a contabilidade apresentada por ocasião da fiscalização deve ser acatada como a correta. Se existiam lançamentos equivocados, estes deveriam ser estornados e não simplesmente reformulado todo o livro Diário.

Feitas essas observações, analisarei o mérito das questões apresentadas, na ordem em que invocadas no recurso voluntário interposto.



Processo nº : 16707.004020/99-19  
Acórdão nº : 105-15.641

**a) DA FALTA DE COMPENSAÇÃO DOS PREJUÍZOS FISCAIS E DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CSLL**

Alega a recorrente que, de acordo com a diligência realizada pelo Auditor Fiscal, às fls. 605 *"foi verificado o livro LALUR apresentado pelo contribuinte nesta diligência (fls. 636 a 643), tendo sido feita a recomposição de prejuízos fiscais e de base negativa da CSLL, conforme planilha a fls. 634. As planilhas com a compensação dos prejuízos e bases negativas da CSLL encontram-se à fls. 635. Às fls. 644 a 660, encontram-se os Demonstrativos do SISTEMA SAPLI, que controla os saldos de prejuízos fiscais e da base negativa da CSLL"*.

De acordo com os demonstrativos apresentados, foi apurado como prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL no ano de 1996, o montante de R\$ 937.110,04, o qual entende a recorrente que não há como ser rejeitado visto constar da DIPJ apresentada à SRF, dentro do sistema de apuração do Lucro Real, o qual não foi desclassificado pela Fiscalização, que manteve a tributação tal qual foi declarada.

Conforme se verifica com a análise de fls. 502 a 509, o AFRF efetuou recomposição do saldo dos prejuízos fiscais e das bases de cálculo negativas da CSLL, com base nas fontes ali mencionadas.

Em decisão *a quo*, a Delegacia de Julgamento, considerou o montante de R\$ 128.214,25 (cento e vinte e oito mil, duzentos e quatorze reais e vinte e cinco centavos), como prejuízo compensável no ano calendário de 1996, tendo em vista o cancelamento da infração relativa a contabilização e dedução indevida de despesas financeiras na apuração do lucro líquido dos anos calendários de 1995 e 1996, e por ter a interessada compensado no REFIS o montante de R\$ 62.904,23.

A decisão de 1ª instância admitiu, ainda, o valor remanescente do cancelamento de parte do lançamento do IRPJ, no ano –calendário de 1995, no montante de R\$ 128.214,25, já que, de acordo com a análise de fls. 892, o saldo de prejuízos até



Processo nº : 16707.004020/99-19  
Acórdão nº : 105-15.641

1996 foi objeto de compensação no Refis, não podendo, por conseguinte, ser objeto de nova compensação.

Por outro lado, a decisão *a quo*, rechaçou o valor do prejuízo no montante de R\$ 937.110,04 para o ano de 1996, uma vez que consignado em Lalur calcado em assentamentos do livro Diário registrado em data posterior à entrega da declaração de rendimentos do exercício.

As argumentações da recorrente relativa à necessidade de arbitramento de lucros ou aceitação dos Livros Diário apresentados já foi analisada na parte preambular deste voto, havendo razões suficientes para não se admitir os assentados apresentados, ainda mais se considerarmos que esses valores não estavam consignados no Sapli.

Vale esclarecer que, o Sapli, constitui um sistema de controle de prejuízos utilizado pela Receita Federal que é alimentado por informações prestadas pelos contribuintes através das declarações de rendimentos.

Assim, de acordo com o artigo 502 do RIR, de 1994, os registros que devem ser levados em conta, para efeito de compensação, são os escriturados no LALUR, desde que calcados em livros idôneos, que não é o caso.

#### **b) DA OMISSÃO DE RECEITAS – NO ANO CALENDÁRIO DE 1995**

Como bem mencionado pela instância *a quo*, o fato de a conta Clientes apresentar saldo em valor superior ao da conta receita operacional é indicativo sim de omissão de receita.

Com efeito, a conta Clientes é representativa das vendas a prazo, de modo que deve ocorrer a contrapartida de seus lançamentos, que deve ocorrer pelo regime de competência para as empresas que apuram o lucro pela sistemática do lucro real, na conta de receita operacional.



Processo nº : 16707.004020/99-19  
Acórdão nº : 105-15.641

Os argumentos relativos a desconsideração do Livro Diário constam da parte preambular deste voto e devem ser aplicados a esse item.

Por fim, deve-se ressaltar que a recorrente não justificou com documentos idôneos, nem mesmo em sede de recurso voluntário, as diferenças entre as contas acima mencionadas, alegando, tão somente, extravio de documentos.

**c) DA OMISSÃO DE RECEITA – CONTABILIZAÇÃO DE VENDAS POR MEIO DE CARTÃO DE CRÉDITO.**

Com relação a esse item, renovo o entendimento já esposado quanto à prestabilidade do livro Diário autenticado em data posterior à prevista para a entrega da declaração de rendimentos do concenente exercício.

Não restam dúvidas que as vendas através de cartão de crédito, sem o devido lançamento na conta Clientes e, conseqüentemente, na conta de Receita operacional, evidenciam omissão de receitas.

A recorrente, para refutar esse item, alega, em síntese que, ainda que tivessem ocorrido os lançamentos apontados pela fiscalização, de *per si*, não poderiam ser caracterizados como receitas omitidas, a não ser que fosse, aprofundadas as investigações, pois se tratam apenas de imperfeições e impropriedades dos registros de ordem contábil.

Ao contrário do que alega, caberia à recorrente refutar a presunção acima exposta, apresentando documentação hábil e idônea.

**d) DA OMISSÃO DE RECEITA – DESCONTO DE DUPLICATAS**

De acordo com o relatório de fiscalização, a verificação dos balancetes transcritos no livro diário, às fls. 361 a 410, demonstra que a recorrente contabilizou na conta Duplicatas descontadas, nos meses de janeiro a dezembro de 1996, valores



Processo nº : 16707.004020/99-19  
Acórdão nº : 105-15.641

superiores aos contabilizados a débito da conta Clientes, o que o levou a concluir que tais operações não teriam transitado pela conta de receitas.

As alegações relativas a utilização incorreta do Livro Diário já foram rebatidas no item acima e devem ser aplicadas ao presente.

Doutra parte, a resposta aos quesitos apresentadas pelo AFRF, constante de fls. 603 e 605, demonstra que os títulos relacionados pela recorrente às fls. 527 a 580 não correspondem a serviços prestados, já que foram emitidos com a finalidade exclusiva de obter recursos financeiros.

As alegações da recorrente efetuadas no sentido de que parte das duplicatas apresentadas foram emitidas com o objetivo de realizar ajuste entre as contas Empréstimos Bancários e Bancos com desconto e parte forjada para levantar dinheiro junto a instituições financeiras não pode ser contabilmente aceita.

Como dito pela instância *a quo*, é de se concluir, que uma vez constatado saldo na Conta Duplicatas Descontadas em valor superior ao da conta cliente, que a empresa deixou de lançar valores de vendas a prazo, o que caracteriza omissão de receitas.

#### **e) DA MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DAS DECLARAÇÕES**

Conforme se verifica com a análise de fls. a recorrente entregou com atraso a declaração de rendimentos do ano-calendário de 1995 e não entregou a declaração do ano de 1996, ensejando a aplicação da multa prevista no artigo 88 da Lei 8.981, /95.

As alegações da recorrente não rechaçam a decisão *a quo*.

Com efeito, o pedido de retificação da apuração do resultado do período não possui qualquer relação com a multa de ofício aplicada pelo descumprimento de uma obrigação acessória.



Processo nº : 16707.004020/99-19  
Acórdão nº : 105-15.641

### DA DEDUÇÃO DO PIS, COFINS E CSLL DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL

Entendeu a instância *a quo* que a CSLL não deveria ser deduzida da base de cálculo do IRPJ, por estar com sua exigibilidade suspensa, nos termos do artigo 41, parágrafo 1º da Lei 8.981, de 1995 e artigo 151, II, do CTN.

Todavia, ao contrário do alegado, a CSLL não estava com a exigibilidade suspensa por ocasião do lançamento, inaplicando-se os artigos citados.

Dessa forma, entendo que deve ser excluída da base de cálculo do IRPJ e da CSLL as contribuições devidas a título de PIS e COFINS. No tocante à CSLL essa dedução somente é possível até o ano-calendário de 1997, em virtude da Lei 9.316/96.

Face ao que foi aqui exposto e tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de alterar parcialmente a decisão proferida pela instância "a quo", dando parcial provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 26 de abril de 2006.

DANIEL SAHAGOFF