



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

Processo n° 18471.000325/2008-77
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1301-001.278 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de setembro de 2013
Matéria IRPJ.
Recorrente VELOZ TRANSRIO TRANSPORTE LTDA; FAZENDA NACIONAL.
Recorrida FAZENDA NACIONAL; VELOZ TRANSRIO TRANSPORTE LTDA..

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004

OMISSÃO DE RECEITA. RECEITAS OPERACIONAIS ESCRITURADAS EM CONTAS PATRIMONIAIS. CUSTO

A contabilização de notas fiscais de venda de serviços em conta patrimonial constitui prova direta de receitas não oferecidas à tributação. A admissão do custo correspondente está condicionada à comprovação de sua apropriação indevida em conta patrimonial.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL TRIBUTAÇÃO DECORRENTE

Pela relação de causa e efeito, aplica-se ao lançamento decorrente a decisão prolatada em relação à exigência principal..

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, DAR provimento ao recurso de ofício e por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(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 e de Recurso de Ofício manuseado na forma regimental, ambos contra decisão proferida pela 2ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro/RJ.

Segundo depreende-se do presente processo administrativo, em desfavor da contribuinte identificada acima foram lavrados autos de infração relativos aos anos-calendário de 2003 e 2004, por meio dos quais se tem exigido IRPJ, PIS, COFINS e CSLL (fls. 194 - 229), todos acrescidos de multa de ofício de 75% e de juros de mora.

De acordo com a descrição dos fatos e Termo de Verificação (fls. 177 – 184), foi apurada omissão de receitas, salientando que o contribuinte, que tem por objetivo social a locação de automóveis e/ou utilitários, prestação de serviços de transporte rodoviário de pessoal e/ou de pequenas cargas, na apuração do lucro real trimestral dos anos-calendário 2003 e 2004, não computou como receita de serviço valores inerentes a algumas notas fiscais de serviço, contabilizadas a crédito de contas patrimoniais.

Implementou-se ainda glosa relativa à despesa de depreciação, assinalando para tanto, que apesar de diversas intimações (termos lavrados em 06/08/2007, 11/09/2007, 23/10/2007, 27/11/2007 e 18/12/2007), não apresentou a composição e mapas das depreciações registradas como despesas, resultando na glosa.

Em decorrência das imputações descritas acima, foi ainda lavrado o auto de infração de CSLL e a omissão de receita originou os lançamentos de PIS e COFINS.

Devidamente cientificado do lançamento o contribuinte apresentou Impugnação (fls. 249 – 263), acompanhada de documentos (fls. 264 - 385 e 388 – 598), alegando em síntese, que relativamente à omissão de receita ocorreu a nulidade da exigência uma vez que a falta de indicação do dispositivo legal infringido acarreta o inegável cerceamento do direito de defesa, sendo que os artigos 247, 248 e 249, II do RIR/1999 apenas orientam a feitura do lançamento, mas não o justificam e os artigos 277, 278, 279 e 280 também não justificam o lançamento de ofício, pois apenas conceituam o lucro operacional e os elementos que o formam, tampouco o artigo 288 que dispõe exclusivamente sobre o tratamento tributário da omissão de receita e que para um auto de infração que toma o total de determinadas receitas escrituradas em uma conta contábil, com o devido crédito das respectivas despesas que foram necessárias à consecução de tais receitas, é uma falha grave que prejudica a defesa, por não esclarecer se o lançamento foi efetuado por presunção simples ou absoluta, ou mesmo por verificação direta de omissão de receitas.

Defendeu que em homenagem ao § 3º do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, o mérito deve ser examinado, com seu devido cancelamento, pois não houve busca da verdade

real acerca da ocorrência do fato gerador de IRPJ e CSLL, aduzindo-se que a apuração se deu sobre notas fiscais contabilizadas, ainda que seja em conta patrimonial para posterior apropriação, e que não há omissão de receita alguma, bem como, sendo conhecida a receita bruta e confirmado seu caráter de receita decorrente da venda de serviços vinculados ao objeto social, com emissão de notas fiscais, deveria a autoridade lançadora ter perquirido sobre as despesas que deram origem a tal lançamento, mas nada fez, apenas adicionou o total de receita bruta registrada na conta contábil nº 278 ao lucro líquido do período, sem considerar nenhuma das despesas lançadas nesta mesma conta.

Assinalou que tantas seriam as divergências que somente o arbitramento do lucro poderia, em tese, justificar um lançamento de ofício, conforme reconhecido pela jurisprudência administrativa, mas foi ignorado que a conta nº 278 era uma conta transitória, para uma posterior apropriação que, de fato, não ocorreu, porém, sem dolo ou má-fé do interessado, que por absoluta ingenuidade denominou esta conta transitória de “empréstimos a Raymonda Chartini”, presidente até o ano de 2007.

Insistiu que nesta conta estão registradas as despesas que deram origem às tais receitas, em perfeita consonância de que não há receita sem custo ou despesa, conforme demonstrativo em anexo e também não foram deduzidos do lucro real os prejuízos fiscais apurados em 2001, 2002 e em 2003, após os ajustes necessários a real capacidade contributiva, ou seja, exclusão das despesas e custos incorridos listados à folha 256.

Argumenta que foram anexadas algumas das notas fiscais de despesas referidas no demonstrativo, devendo ser realizada diligência para confirmação das despesas operacionais lançadas e indica o assistente técnico, Sr. Sidnei Simões Sabeça, para responder aos quesitos formulados, reputando que seria absurda a falta de razoabilidade material do lançamento, pois atribui à atividade de locação de veículos um lucro correspondente a quase 20% do faturamento total, em nítido efeito confiscatório.

Quanto à glosa das despesas de depreciação, argumentou que desde as primeiras respostas às intimações deixou claro que os bens depreciados eram os veículos, absolutamente necessários à atividade desenvolvida de locação de veículos, eis que a vida útil de veículos locados é de cinco anos, de acordo com o anexo I da Instrução Normativa SRF nº 162/1998, sendo esta a taxa de carregamento utilizada e que existiria de mais de uma centena de veículos no ativo permanente, conforme termo de arrolamento anexo ao auto de infração, já deveria impor à autoridade lançadora maior cuidado na glosa desta despesa, que representa mais de noventa por cento das despesas operacionais no período objeto da glosa.

Asseverou que a glosa integral das despesas não poderia ter sido feita por amostragem, como consta no termo de verificação anexo ao auto de infração, juntou documentos que eventualmente poderão ser complementados para demonstrar o acerto da contabilização da depreciação acumulada de veículos utilizados para fins de locação e insistiu que nos documentos fora relacionado individualmente o valor de cada veículo depreciado, comprovando-se o valor de aquisição por meio de nota fiscal, o carregamento da depreciação, vinculando-se a placa do veículo ao período utilizado, com a correspondente baixa quando for o caso.

Atestou-se nos autos que o julgamento foi convertido em diligência (fls. 610 - 612) para: i) identificação dos custos de prestação de serviços contabilizados na conta nº 2.1.2.04-8 nos anos-calendário 2003 e 2004; ii) verificação da consistência da planilha de depreciação apresentada pelo interessado ou elaboração de demonstrativo trimestral das

despesas de depreciação consideradas comprovadas pela fiscalização; iii) identificação dos bens do ativo permanente, além dos veículos, cujos encargos de depreciação foram considerados não comprovados.

Intimado a prestar alguns esclarecimentos (fls. 614 - 615), o interessado alegou que somente em sede de diligência atenderia à solicitação. Alegou, ainda, que não identificou no *site* da Receita Federal do Brasil a natureza do Mandado de Procedimento Fiscal MPF nº 71900.00.2010.229.

Novo termo de solicitação de esclarecimento foi então lavrado. Desta feita, com a identificação do código de acesso ao MPF que determinou a diligência fiscal.

Em resposta, o interessado apenas alegou que *“omitir do MPF o inteiro teor da determinação eventual de diligência é ato que impinge cerceamento do seu direito de defesa”*.

A autoridade diligenciadora deu por encerrada a diligência, aduzindo às folhas 628 a 637 que: i) não cumpriu o item 1 da resolução, pois não teve acesso aos livros fiscais/comerciais do interessado; ii) os valores registrados nos autos de infração conferem com os valores totais dos encargos de depreciação registrados nos balancetes de 2003 e 2004; iii) como os encargos de depreciação apontados no mapa apresentado pelo interessado divergem dos valores registrados no Livro Diário e informados na DIPJ, concluiu que o citado documento estaria incompleto e carente de provas; iv) inexistente fundamentação legal para o fornecimento de cópia da resolução da DRJ ao interessado.

Por considerar que a informação fiscal não atendeu ao solicitado na diligência, os autos retornaram à DIFIS da DRF/RJ1 para o seu refazimento, e ciência ao interessado do inteiro teor da Resolução de fls. 610/612.

Foi então lavrado o termo de solicitação de esclarecimento (fls. 643/645) e dada a ciência da Resolução (fls. 647/649) e da informação fiscal (fls. 650/659), sendo que em resposta à intimação (fls. 662/663), o interessado alegou violação ao princípio da impessoalidade, pois a autoridade autuante efetuou inédita defesa do auto de infração, contestando as alegações apresentadas na impugnação e referindo inédita réplica poderia ser entendida como inovação dos fundamentos de fato e de direito do auto de infração, que ensejaria abertura de prazo de impugnação e tornaria o lançamento inválido por conta do prazo decadencial defendendo a necessidade de desentranhamento da manifestação da autoridade lançadora, e de efetiva e imparcial realização da diligência determinada por esta Turma Julgadora, reiterando as alegações deduzidas em sua defesa e pretendendo o cancelamento do auto de infração, em face da ocorrência da decadência ou do cerceamento do seu direito de defesa.

A autoridade diligenciadora informou às fls. 664/672 que em relação ao item 1 da resolução, não tendo sido apresentado os livros fiscais/comerciais, apesar das intimações e solicitações feitas, se teria a impossibilidade das verificações solicitadas nos item 1 e 1.1 da resolução da DRJ, haja vista que a folha constante no processo não permitir analisar os custos citados pela empresa, nem seria possível acompanhar os registros contábeis anunciados nos quadros da autuada, frisando a importância de acompanhar os registros contábeis dos valores, para saber de onde viria à parcela debitada (ex. crédito de bancos, crédito de contas a pagar, crédito de despesa, etc).

Em relação ao item 2 da resolução, salientou-se que os valores computados no auto de infração como glosa das **DESPESAS DE DEPRECIAÇÃO E AMORTIZAÇÃO**,

contas 4 1 3 1 8 conferem com os constantes nos BALANCETES APRESENTADOS, com aqueles que estão transcritos na contabilidade apresentada durante a ação fiscal, L. DIÁRIOS nº 10 e 11, sendo que a divergência apontada na coluna entre os registros dos valores constante como DESPESAS conta contábil 4 1 3 1 8 (Despesas de Depreciação), e os valores que são registrados na conta contábil 1.1.4.04.4 (At Permanente Veículos) tem origem na baixa de Bens do Permanente, devendo-se analisar por conseguinte também a conta de Resultado Não operacional, mencionando que no item 3 dos TERMOS DE SOLICITAÇÃO DE ESCLARECIMENTOS lavrados em 01/2010, 02/2010 e 12/2010 a empresa foi questionada sobre as divergências apontadas, porém nas respostas não apresentou as justificativas ou elementos necessários.

Quanto item 2.2, asseverou a autoridade administrativa que ao questionar sobre a legislação da IN SRF 162/98 e a documentação comprobatória, para a análise da consistência dos valores consignados nos mapas de depreciação, verificava a ausência dos esclarecimentos solicitados à empresa sobre as divergências apontadas, pois não apresentou qualquer fato consistente e/ou livros comerciais para fundamentar, não permitindo confirmar os valores constantes dos mapas demonstrativos apresentados como encargos de depreciação.

No tocante ao item 2.3, esclareceu-se que quando foi questionada a razão da divergência entre o registro na contabilidade como DESPESA DE DEPRECIAÇÃO DE VEÍCULOS Livro Razão R\$ 1.347.159,25, e das Planilhas apresentadas pela empresa R\$ 1.498.414,28, observava-se que tal item não pode ser analisado com maior profundidade pela ausência dos livros comerciais para acompanhar os registros contábeis dos encargos e lançamentos contábeis efetuados nos anos calendário 2003 e 2004, porém deve ser considerado o valor registrado na contabilidade.

Quanto ao item 2.4, mencionou-se que ao solicitar-se a apresentação de demonstrativo com os valores contabilizados a título de despesa de depreciação considerados comprovados pela fiscalização, deve-se entender que a empresa não apresentou os Livros Contábeis (Diário e Razão) para que pudessem ser analisados os valores constantes dos QUADROS DEMONSTRATIVOS apresentados em sua impugnação.

Já em relação ao item 3 da resolução, pontuou-se que no item 3.1 quando foi questionada sobre quais os bens do ativo permanente, além de veículos, cujos encargos de depreciação foram considerados não comprovados pela fiscalização, deve-se fazer constar que durante a ação fiscal foram lavrados TERMOS, nos quais foram solicitados os mapas com as parcelas registradas como despesas e que tais solicitações foram citadas no termo de verificação item III.2.2. quando relacionou-se os termos nos quais a empresa foi questionada sobre a não apresentação dos mapas, elementos comprobatórios, citando que no termo lavrado em 05/2007 foi mencionado, inclusive, que a empresa apresentava um mapa de veículos que não possuía respaldo documental e que tal fato foi somente para corroborar a displicência da empresa com sua contabilidade e, mencionar a ausência de documentos para os registros contábeis.

Quanto ao item 3.2, esclareceu-se que ao mencionar-se a necessidade de intimar a empresa a apresentar a documentação comprobatória devia-se registrar que a empresa não atendeu aos TERMOS DE SOLICITAÇÃO DE ESCLARECIMENTOS lavrados em 02/2010, 03/2010 e 12/2010 quando questionada sobre os mapas de depreciação apresentados na impugnação e no item 3.3 quando é mencionada a IN SRF 162/98, e na documentação a efetuar demonstrativo trimestral com os encargos de depreciação comprovados deve-se fazer

constar que a ausência de livros comerciais (RAZÃO E DIÁRIO) para analisar não permite responder à solicitação sem a verificação dos registros contábeis com as cópias apresentadas nos mapas.

A 4ª da DRJ no Rio de Janeiro/RJ, julgou o lançamento PARCIALMENTE PROCEDENTE, em acórdão que ficou assim ementado:

(...)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003, 2004

DILIGÊNCIA. FALTA DE ATENDIMENTO. VERDADE MATERIAL. IMPOSSIBILIDADE.

A falta de atendimento às intimações para apresentação de livros e documentos inviabiliza a diligência deferida em busca da verdade material, que norteia o processo administrativo fiscal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004

OMISSÃO DE RECEITA. RECEITAS OPERACIONAIS ESCRITURADAS EM CONTAS PATRIMONIAIS. CUSTO

A contabilização de notas fiscais de venda de serviços em conta patrimonial constitui prova direta de receitas não oferecidas à tributação. A admissão do custo correspondente está condicionada à comprovação de sua apropriação indevida em conta patrimonial.

OMISSÃO SUBSTANCIAL DA RECEITA TRIBUTÁVEL. APURAÇÃO LUCRO REAL. IMPOSSIBILIDADE.

A omissão de parte substancial da receita tributável em relação aos valores declarados denota que a contabilidade não preenche os requisitos necessários para apuração do lucro real. Aplica-se à situação o arbitramento do lucro.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAIS ANTERIORES.

Verificada a existência de prejuízos fiscais apurados em exercícios financeiros anteriores ao do lançamento tributário, o Fisco tem o dever/poder de compensá-los com a matéria tributável.

ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO. INDEDUTIBILIDADE.

Mantém-se a glosa dos encargos de depreciação, ante a falta de apresentação de documento hábil para a sua comprovação.

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO
LÍQUIDO CSLL*

Ano-calendário: 2003, 2004

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE

Pela relação de causa e efeito, aplica-se ao lançamento decorrente a decisão prolatada em relação à exigência principal.

COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA.

Verificada a existência de base de cálculo negativa apurada em exercícios financeiros anteriores ao do lançamento tributário, o Fisco tem o dever/poder de compensá-las com a matéria tributável.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2003, 2004

*CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL. CONTRIBUIÇÃO PARA O
PROGRAMA DA INTEGRAÇÃO SOCIAL. OMISSÃO DE
RECEITA. TRIBUTAÇÃO DECORRENTE.*

Pela relação de causa e efeito, aplica-se ao lançamento decorrente a decisão prolatada em relação à exigência principal.

*APURAÇÃO TRIMESTRAL. ERRO NO PERÍODO DE
APURAÇÃO.*

O período de apuração do PIS e da Cofins é mensal. Constatado que o lançamento foi efetuado em desacordo com a legislação vigente, há de ser cancelado parcialmente.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

(...)

Primeiramente a decisão recorrida esquadrinhou o procedimento de diligência, constando que a contribuinte solicitou diligência para a confirmação da exatidão de fatos arguidos em sua impugnação relativos à primeira infração (custos correspondentes à receita não oferecida à tributação) e à falta de dedução dos prejuízos fiscais no lançamento de ofício e, para tanto, em observância ao disposto no art. 16, IV do Decreto nº 70.235, de 1972, formulou alguns quesitos e indicou como assistente técnico o contador Sidnei Simões Sabença, sendo que na busca da verdade material, princípio basilar do processo administrativo fiscal, converteu-se o julgamento em diligência (fls. 610/612), objetivando não apenas obter esclarecimentos de fatos que o próprio interessado reconheceu carecer de diligência, como

também de outros julgados necessários para formar a convicção acerca das matérias descritas nos autos.

Destacou-se que para a realização da diligência, o exame dos livros comerciais e fiscais e dos documentos comprobatórios dos lançamentos contábeis eram imprescindíveis. Todavia, a autoridade diligenciadora se viu impossibilitada de examiná-los, porquanto foram levadas a efeito três tentativas de se proceder à diligência, mesmo em relação à comprovação de valores que o próprio interessado solicitou diligência, porém, ele deixou de atender aos termos de esclarecimentos, sendo que nas duas primeiras tentativas (01/02/2010 e 02/03/2010), o interessado alegou cerceamento ao seu direito de defesa por desconhecer os exatos termos da diligência requerida, ante a falta de apresentação do solicitado, a autoridade diligenciadora procedeu à informação fiscal de fls. 628/637 com base nos elementos de prova constantes dos autos e última tentativa ocorreu em 16/12/2010 (fls. 643/659), ocasião em que ao interessado foram dadas cópias da Resolução nº 283 da DRJ/RJ1 e da informação fiscal, contudo, em vez de colocar à disposição do fisco os documentos e livros fiscais solicitados, o interessado limitou-se a arguir que a autoridade diligenciadora efetuou inédita defesa do auto de infração.

Referiu a decisão recorrida ser inconteste o fato de que cada autoridade deve desempenhar no processo a tarefa que lhe é específica e que quem efetua a diligência deve ater-se a fatos e a provas, sem expressar qualquer juízo a respeito do mérito da causa, porém, se a autoridade diligenciadora se manifesta sobre o próprio mérito da questão, ainda que possa caracterizar uma impropriedade de conduta, não tem o condão de macular o ato administrativo praticado. Isso porque outro princípio aplicável ao processo administrativo fiscal é o do livre convencimento do julgador previsto no art. 131 do CPC e também no art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972, e portanto, a autoridade julgadora ainda que determine a diligência pode não se utilizar de seu resultado sendo que a prova pode ser dispensada desde que a decisão esteja devidamente fundamentada.

Salientou que em verdade, o interessado, a pretexto de rechaçar a informação fiscal elaborada com as informações que a autoridade diligenciadora dispunha nos autos, em face de o seu não atendimento às intimações até então, inviabilizou a apuração da verdade material, não se podendo negar curso ao processo administrativo fiscal, ante o princípio do impulso processual. Dessa forma, no resguardo dos interesses da Fazenda Nacional, haveria de se julgar a lide de acordo com os fatos e as provas existentes nos autos.

Superada a questão alusiva à diligência fiscal realizada, passou a decisão recorrida ao enfrentamento da imputação relativa à omissão de receitas, afastando a alegação de nulidade por falta de indicação do dispositivo legal supostamente infringido e destacando que conforme descrição dos fatos à fl. 196 e termo de verificação de fls. 177/184, confrontando os registros contábeis relativos à conta nº 31101 - Receita de Serviços - com as notas fiscais de serviços emitidas pelo interessado nos anos-calendários 2003 e 2004, a fiscalização constatou que algumas notas fiscais de serviço não foram contabilizadas em contas de resultado, mas em conta patrimonial.

Fez ver a decisão recorrida que por ocasião da prestação de serviço, o interessado contabilizou a débito da conta nº 1.1.104 (Notas Fiscais a Receber) e a crédito da conta nº 2.1.204 (Empréstimo Ex-Sócio) e na data do recebimento da receita, a débito da conta nº 1.1.102 (Banco) e a crédito da conta nº 1.1.104 (Notas Fiscais a Receber), sendo que ainda durante a fiscalização, admitiu a impropriedade de contabilização de receitas em contas patrimoniais e a necessidade de elaboração de nova escrituração contábil (fl.135), que, todavia, não foi procedida.

Reputou-se assim, que nos termos do art. 279 do RIR/1999, a receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia, de sorte que se parte da receita de serviço auferida pelo interessado nos anos-calendário 2003 e 2004 não foi computada como receita bruta, não resta dúvida que ocorreu infração ao dispositivo legal supracitado: omissão de receitas na apuração do resultado do exercício e, por conseguinte, na base de cálculo dos tributos.

Concluiu-se que o tratamento tributário da receita omitida está previsto no art. 288 do RIR/1999, de sorte que o imposto deve ser lançado de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período de apuração a que corresponder a omissão e que nos anos-calendário 2003 e 2004, o interessado submeteu-se ao regime de tributação pelo lucro real, cuja determinação é precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das leis comerciais. (art. 247 do RIR/1999), sendo que o contribuinte alegava em sua defesa que o custo correspondente à receita omitida foi também indevidamente contabilizada na mesma conta patrimonial, e que a fiscalização não o deduziu na apuração da base de cálculo dos tributos devidos e que nos termos do art. 278 do RIR/1999, não se concebe a existência de uma receita sem o respectivo custo, concluindo, entretanto, que se algum custo foi indevidamente contabilizado na escrituração comercial, cabia ao interessado a produção da prova.

Referiu a decisão recorrida que as planilhas trazidas à colação visando a identificar, por natureza, os valores contabilizados na conta 212.04.0005278 (fls. 272/298) não comprovam, por si só, os lançamentos contábeis, razão pela qual foi deferida a diligência para o exame dos livros comerciais/fiscais e pelos motivos já relatados, o cumprimento da diligência foi prejudicada.

Concluiu-se assim, que sendo o ônus da prova de quem o alega (art. 333 do Código de Processo Civil) e, no caso em apreço, o interessado não logrou apresentar documentos hábeis para legitimar a sua pretensão, mantinha-se incólume a base de cálculo da autuação.

Na sequência passou-se ao enfrentamento da questão relacionada à necessidade de arbitramento para apuração do IRPJ e da CSLL, aduzindo-se que tal como arguido pelo interessado, há de se verificar se o erro na escrituração contábil não a torna imprestável para determinar o lucro real, o que constitui hipótese de arbitramento na forma do art. 530, II, "b", do RIR/1999, referindo neste propósito, que no ano-calendário 2003, conforme DIPJ às fls. 1.415/1.418, foi declarada receita de serviços no montante de R\$ 1.831.119,52 (R\$ 289.051,62 + R\$ 290.652,15 + R\$ 443.482,40 + R\$ 807.933,35). Por sua vez, a fiscalização apurou omissão de receita no valor de R\$ 1.741.688,61 (R\$ 115.557,41 + R\$ 147.749,95 + R\$ 205.263,51 + 1.273.117,74), ou seja, as receitas omitidas correspondem a 95% (noventa e cinco por cento) das receitas tributáveis do interessado, o que afastaria a legitimidade do lançamento nos moldes em que lavrado.

Concluiu-se assim, que incumbiria à fiscalização apurar o IRPJ e a CSLL pelo regime do lucro arbitrado, citando precedente do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Relativamente ao ano-calendário 2004, frisou a decisão recorrida que a receita omitida de R\$ 379.204,10 (R\$ 302.856,01 + R\$ 76.348,00) não pode ser considerada significativa em relação à receita declarada de R\$ 8.866.751,21 (R\$ 1.849.232,40 + R\$

2.401.410,96 + R\$ 2.372.299,82 + R\$ 2.243.808,03), fls. 1.419/1.422, reputando que erro pontual na escrituração não leva à imprestabilidade do seu conjunto, devendo-se cancelar apenas os lançamentos de IRPJ e CSLL relativos ao ano-calendário de 2003.

Em relação à glosa das despesas com depreciação, destacou a decisão recorrida que ao longo da fiscalização, o interessado foi intimado por diversas vezes a comprovar documentalmente os valores dos bens que serviram de base de cálculo para os valores computados como encargos de depreciação nos anos-calendário 2003 e 2004, bem como a relação da vida útil dos veículos, constando do termo de verificação de fl. 183 que o interessado, para compor os valores das aquisições dos bens assim como aqueles que foram baixados nos anos fiscalizados, apresentou um quadro que não possuía lastros documentais para os itens listados, o que resultou, por falta de comprovação, na glosa de toda a despesa de depreciação.

Relembrou a decisão recorrida que na impugnação, o contribuinte aduz que a vida útil dos veículos da natureza dos que são utilizados em sua atividade operacional (locação de veículos) é de cinco anos, tal qual previsto na Instrução Normativa SRF n° 162/1998, alegando ainda, que a glosa integral das despesas não poderia ter sido feita por amostragem, e que a fiscalização deveria ter esgotado todos os meios de averiguação da verdade real sobre a ocorrência do fato gerador e que demonstrar o acerto da contabilização da depreciação acumulada de veículos utilizados para fins de locação, o contribuinte juntou aos autos os documentos de fls. 344/371, que relacionam o valor de cada veículo depreciado, cujo valor de aquisição é comprovado na nota fiscal (fls. 391/601), e o carregamento da depreciação vinculando-se a placa do veículo ao período em que foi utilizado, com a correspondente baixa quando for o caso.

Destacou a decisão recorrida que a dedutibilidade dos dispêndios realizados a título de despesas operacionais requer sempre a prova documental hábil e idônea das respectivas operações e da necessidade às atividades da empresa ou à respectiva fonte produtora (art. 299, do RIR/1999). E que a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou definidos em preceitos legais (art. 923 do RIR/1999), de sorte que, durante a fiscalização (fl.85) o interessado alegou que os itens (mapa de depreciação), não haviam sido encontrados e na fase de impugnação não teve melhor êxito para a comprovação da despesa de depreciação, porquanto trouxe à colação, acompanhada de diversas notas fiscais de aquisição de veículos, a planilha intitulada DEPRECIÇÃO ACUMULADA (fls. 344/345), visando a demonstrar, por montadora e instituição financeira, mensalmente, a despesa de depreciação relativa aos anos-calendário 2003 e 2004, sendo que outras planilhas foram também apresentadas contendo data e valor de aquisição de cada veículo, identificado por chassi e placa.

Em vista deste quadro documental, concluiu a decisão recorrida que os valores ali demonstrados (R\$ 1.498.414,28) são superiores aos registrados na conta contábil n° 1.1.4.04.4 – veículos - (R\$ 1.347.159,25), e sendo assim, não poderia o interessado alegar que os documentos apresentados são hábeis a comprovar o acerto da contabilização da despesa de depreciação, pois haveria ou erro na planilha ou na contabilização.

Fundamentou que foi este motivo que se requisitou a diligência (fls. 610/612) para a apresentação de justificativa de divergência teste da consistência dos dados, diligência que ficou frustrada pelo próprio contribuinte.

Concluiu-se neste tópico, portanto, que há de se manter a glosa da despesa de depreciação relativa ao ano-calendário 2004, cancelando-se a exigência relativa ao ano-

calendário 2003, uma vez já decidido que a autoridade autuante deveria ter apurado o IRPJ e a CSLL pelo regime do lucro arbitrado e não lucro real.

No tocante à compensação dos prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL, entendeu a decisão recorrida que nos termos dos arts. 42 e 58 da Lei nº 8.981, de 1995, a partir de 01/01/1995, a compensação de prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa de CSLL apurados em períodos anteriores são limitados a 30% (trinta por cento) do lucro líquido ajustado e que na lavratura do auto de infração, a autoridade fiscal tem o dever/poder de compensar prejuízos fiscais apurados em exercícios financeiros anteriores com matérias tributáveis, de sorte que assinalou assistir razão ao contribuinte ao requerer a sua compensação na apuração do *quantum* devido.

Em relação aos lançamentos reflexos de PIS e COFINS, entendeu-se que muito embora a omissão de receita que ensejou os lançamentos do PIS e da COFINS nos anos-calendário 2003 e 2004 esteja configurada nos autos, mister se faria a retificação da base de cálculo das referidas contribuições. Isso porque, indevidamente, foram considerados períodos de apuração trimestrais conquanto o correto, na forma do art.74 do Decreto nº 4.524, de 17/12/2002, sejam períodos mensais.

Concluiu-se assim, por dar parcial provimento à impugnação.

Considerando a exoneração parcial do crédito tributário recorreu-se de ofício, na forma regimental.

A contribuinte foi devidamente cientificada e interpôs Recurso Voluntário, alegando que em sua impugnação teria provado que o lançamento de ofício está absolutamente equivocado, pois ainda que válida fosse a premissa de que teria omitido receita, todos os valores objeto desta infundada acusação foram considerados como lucro, o que desrespeitou o princípio básico de contabilidade conhecido como *matching principie* e, o que é mais absurdo, a despesa de depreciação integralmente glosada diz respeito direta e objetivamente ao seu objeto social - despesa de depreciação de veículos de uma pessoa jurídica que explora a atividade de locação de veículos.

Afirmou que tais foram as inconsistências do auto de infração que o pedido de diligência contábil foi deferido, todavia, apesar deste pedido ter sido deduzido para o esclarecimento dos absurdos cometidos pela fiscalização e em atendimento ao mister de busca da verdade material, não fora realizada exclusivamente por culpa da autoridade fiscalizadora, que somente cientificou a Recorrente do teor da Resolução respectiva quando "deu por encerrada" a diligência.

Segundo arrazoou, outro aspecto que denotaria o erro do lançamento de ofício é a inovação perpetrada pelo Acórdão recorrido quanto à apuração do PIS e da COFINS, que no regime de apuração do Lucro Real é mensal, mas que foi tratada de forma trimestral pelo auto de infração, afirmando que pelo presente Recurso, demonstrará que deve-se considerar nulo o Acórdão recorrido pelo evidente cerceamento do direito de defesa, eis que não poderia ter sobrepujado a determinação de diligência em face das irregularidades narradas.

Seguindo-se em sua peça recursal, pugnou pela decretação de nulidade do Acórdão recorrido, pois não teria examinado a manifestação da Recorrente quanto à informação fiscal de fls. 624/633 no sentido de que nunca houve ciência válida do teor da Resolução que convertera o julgamento da DRJ em diligência, defendendo que se depreende

dos autos, que a todo o momento a autoridade designada para o cumprimento da diligência omitiu da Recorrente que suas tentativas de "refiscalizar" a empresa eram, em verdade, o atendimento de uma Resolução da DRJ a qual, enxergando diversas inconsistências no lançamento, determinara a diligência, e, somente após uma intimação através de MPF-D, em relação a qual a Recorrente solicitara o inteiro teor da Resolução respectiva antes do atendimento ao requerido pela fiscalização, é que abruptamente a AFRB encerrou a diligência com conclusões que foram chamadas pelo Acórdão recorrido de "*impropriedade de conduta*" (fls. 1432) e então intimou a Recorrente da Resolução.

Defendeu que em nenhum momento deixou de atender a nenhuma intimação, mas apenas exerceu seu direito constitucional de conhecer o teor da Resolução que determinou a diligência, o que foi absoluta e deliberadamente omitido, afirmando que em razão de a diligência ter sido determinada em função da fragilidade do lançamento de ofício, e considerando que não foi a Recorrente que deu causa à sua frustração, é óbvio que o Acórdão que a sobrepuja sem reiterar sua determinação impinge cerceamento do direito de defesa, a ensejar o vício de nulidade a que se refere o art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

No mais, reputou que para a análise do tamanho da violência fiscal perpetrada contra ela Recorrente, seria necessário repetir que a apuração ultimada pelo lançamento de ofício se deu sobre notas fiscais contabilizadas, ainda que em uma conta patrimonial para posterior apropriação, alegando que para além dos vícios alegados de ofensa ao *matching principie*, reconheceu o Acórdão recorrido, quanto ao ano-calendário 2003, que haveria necessidade de arbitramento do IRPJ e CSLL - o que ensejou o cancelamento do auto de infração respectivo, mas que em relação ao ano-calendário 2004, tal não seria necessário, contudo se teria citado uma decisão do CARF (fls. 1434) que infirma sua conclusão, pois dá conta de que inexistente tributação de IRPJ e CSLL sobre receita, servindo o arbitramento para se considerar, ainda que fictamente, as despesas incorridas pelo contribuinte para a geração de receita.

Defendeu, destarte, que o arbitramento existe justamente para as hipóteses nas quais a escrita fiscal não retrata a realidade das movimentações econômico-financeiras de uma determinada entidade e que no presente caso provou, e assim teria reconhecido o Acórdão recorrido, que o auto de infração simplesmente considerou como base de cálculo de IRPJ e CSLL uma determinada receita, sem que ao menos fosse arbitrado, de acordo com seu objeto social, o lucro que seria gerado e passível destas incidências e que conhecida a receita bruta, e confirmado seu caráter de receita decorrente da venda de serviços vinculados ao objeto social com emissão de nota fiscal, deveria a autoridade lançadora ter perquirido sobre as despesas que deram origem a tal lançamento, para fins de apuração da verdade real sobre a ocorrência do fato gerador de IRPJ e CSLL.

Afirmou que tantas seriam as divergências, que somente o Arbitramento dos Lucros é que poderia, em tese, justificar um lançamento de ofício, aduzindo ainda, que o próprio Acórdão recorrido cancelou a exigência relativa ao ano de 2003 sob este fundamento, pelo que deveria fazê-lo também com relação ao exercício seguinte, pois restaria claro que pelo princípio da continuidade da empresa restaria comprometida a contabilização relacionado ao ano 2004, sendo, portanto, imprestável para a apuração de IRPJ e CSLL e merecedora - no silogismo equivocado do auto de infração - de um arbitramento de lucro.

Afirmou poder-se concluir que andou mal o Acórdão recorrido ao manter o lançamento referente ao ano-calendário de 2004, em total contradição com a Lei, a Jurisprudência do CARF e seus próprios fundamentos, na medida em que reconheceu a impossibilidade de se tomar receita como lucro, para fins de apuração de IRPJ e CSLL,

afirmando que não poderia concordar com a conclusão acerca da glosa das despesas de depreciação, pois teria provado os valores e a propriedade dos veículos.

Neste propósito, afirmou que explora a atividade de locação de veículos, e o Acórdão recorrido enxergou uma suposta divergência (fls. 1435) que chega a cerca de 10% dos valores destes bens, caso esta diferença realmente existisse após a diligência que restou frustrada.

Argumentou que além de impor à Recorrente uma inédita base de cálculo de IRPJ e CSLL - receita de serviços supostamente omitida - o auto de infração também impinge uma glosa que é de fundamental importância para o exercício do objeto social, tudo isso somente reafirma a tese de que, diante de tamanhas "inconsistências contábeis", deveria a autoridade lançadora ter arbitrado o lucro, e não ter glosado as despesas relevantes e considerado receita como base de cálculo, razão pela qual, acaso superada a preliminar de nulidade, pode e deve ser enfrentando o mérito do Acórdão no sentido de sua reforma, para o cancelamento integral do lançamento de ofício impugnado.

Insistiu que mesmo a apuração de PIS e COFINS sobre as receitas supostamente omitidas deve ser cancelada ainda que tal premissa seja verdadeira, porquanto o acórdão recorrido teria inovado ilegalmente no lançamento para retificar a base de cálculo das referidas contribuições de modo a adequá-las à legislação de regência, o que é vedado, e ao retificar o lançamento que apurou a COFINS e o PIS com base em períodos trimestrais, o Acórdão recorrido atestou a ilegalidade do lançamento e, em ofensa aos limites de sua competência legal, modificou o lançamento em verdadeira inovação, razão pela qual, também neste particular, deve o mesmo ser cancelado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Edwal Casoni de Paula Fernandes Jr., Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e dotado dos pressupostos genéricos de recorribilidade, bem assim o Recurso de Ofício atende aos pressupostos regimentais. Admito-os para julgamento.

Tal como descrito no relatório acima circunstanciado a contribuinte foi autuada por omissão de receitas, já que não teria oferecido à tributação parcela dos seus rendimentos, bem como teve glosadas despesas relativas à depreciação, com o impacto decorrente no IRPJ e nas contribuições.

Para os fins de identificar exatamente a matéria objeto de cada recurso, de Ofício e Voluntário, importa registrar que a decisão objetada afastou a glosa relativa à omissão de receitas do ano-calendário 2003, ao fundamento de que parcela significativa havia sido omitida (95%), a revelar a necessidade de arbitramento do lucro, afastando também parcela da autuação reflexa de PIS e COFINS, bem como assinalando a necessidade de observar-se os prejuízos fiscais e saldos negativos de CSLL, eventualmente existentes, mantendo-se as demais exigências, alusivas à omissão de receitas do ano-calendário 2004 e à glosa das despesas com depreciação.

Analiso primeiramente, portanto, a matéria objeto de exoneração por parte da decisão da DRJ e submetida a Recurso de Ofício, registrando de pronto, que no tocante à necessidade de observar-se eventual prejuízo fiscal e base de cálculo negativa obtidos no período, para compensá-los de ofício até o limite permitido.

Fez ver a decisão recorrida que por ocasião da prestação de serviço, o interessado contabilizou a débito da conta nº 1.1.104 (Notas Fiscais a Receber) e a crédito da conta nº 2.1.204 (Empréstimo Ex-Sócio) e na data do recebimento da receita, a débito da conta nº 1.1.102 (Banco) e a crédito da conta nº 1.1.104 (Notas Fiscais a Receber), sendo que ainda durante a fiscalização, admitiu a impropriedade de contabilização de receitas em contas patrimoniais e a necessidade de elaboração de nova escrituração contábil (fl.135), que, todavia, não foi procedida.

Reputou-se assim, que nos termos do art. 279 do RIR/1999, a receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia, de sorte que se parte da receita de serviço auferida pelo interessado nos anos-calendário 2003 e 2004 não foi computada como receita bruta, não resta dúvida que ocorreu infração ao dispositivo legal supracitado: omissão de receitas na apuração do resultado do exercício e, por conseguinte, na base de cálculo dos tributos.

Concluiu-se que o tratamento tributário da receita omitida está previsto no art. 288 do RIR/1999, de sorte que o imposto deve ser lançado de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período de apuração a que corresponder a omissão e que nos anos-calendário 2003 e 2004, o interessado submeteu-se ao regime de tributação pelo lucro real, cuja determinação é precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das leis comerciais. (art. 247 do RIR/1999), sendo que o contribuinte alegava em sua defesa que o custo correspondente à receita omitida foi também

indevidamente contabilizada na mesma conta patrimonial, e que a fiscalização não o deduziu na apuração da base de cálculo dos tributos devidos e que nos termos do art. 278 do RIR/1999, não se concebe a existência de uma receita sem o respectivo custo, concluindo, entretanto, que se algum custo foi indevidamente contabilizado na escrituração comercial, cabia ao interessado a produção da prova.

Referiu a decisão recorrida que as planilhas trazidas à colação visando a identificar, por natureza, os valores contabilizados na conta 212.04.0005278 (fls. 272/298) não comprovam, por si só, os lançamentos contábeis, razão pela qual foi deferida a diligência para o exame dos livros comerciais/fiscais e pelos motivos já relatados, o cumprimento da diligência foi prejudicada.

Concluiu-se assim, que sendo o ônus da prova de quem o alega (art. 333 do Código de Processo Civil) e, no caso em apreço, o interessado não logrou apresentar documentos hábeis para legitimar a sua pretensão, deve-se manter incólume a base de cálculo da autuação, desta forma quanto a este item dou provimento ao recurso de ofício.

Em relação à outra questão submetida a Recurso de Ofício, consistente no afastamento da glosa relativa à omissão de receitas no ano-calendário 2003, por alegada necessidade de arbitramento do lucro, entendo, todavia, que a decisão recorrida esta a merecer reforma.

Com efeito, destacou o acórdão recorrido que no ano-calendário 2003, conforme DIPJ às fls. 1.415/1.418, foi declarada receita de serviços no montante de R\$ 1.831.119,52 (R\$ 289.051,62 + R\$ 290.652,15 + R\$ 443.482,40 + R\$ 807.933,35), tendo a Fiscalização, apurado omissão de receita no valor de R\$ 1.741.688,61 (R\$ 115.557,41 + R\$ 147.749,95 + R\$ 205.263,51 + 1.273.117,74), ou seja, as receitas omitidas corresponderam a cerca de 95% das receitas tributáveis do interessado.

Diante disso, a decisão recorrida assinalou que para não desdobrar a materialidade tributável (efetiva renda), era *mister* da Fiscalização ter procedido o arbitramento do lucro, evitando assim, considerar todos os valores apurados como se efetiva renda fossem, porquanto não se levou em conta as despesas que inarredavelmente ocorreram para a apuração dos valores alegadamente recebidos a título de prestação de serviços e omitidos.

Sendo assim, malgrado de fato verificasse no período omissão de receitas, considerado o elevado valor percentual das omissões, entendeu a decisão recorrida que não era legítimo à Fiscalização realizar a autuação pelo lucro real, mormente ao se verificar que a contribuinte não apresentou, na diligência fiscal, todos os elementos de escrituração que lhe foram solicitados, a revelar que o arbitramento do lucro era mesmo medida que se impunha.

Considerando a excepcionalidade da medida de arbitramento, bem como a flagrante recusa da contribuinte em fornecer os elementos solicitados em diligência, entendo que o arbitramento não era condição inarredável.

Aliás, relembro que as receitas omitidas foram escrituradas em conta patrimonial, sendo singelamente omitidas pela contribuinte, não sendo considerada imprestável sua escrituração, antes, porém, omitidas as receitas.

Sendo assim, não verifico a necessidade de arbitramento propagada pela decisão recorrida, de sorte que encaminho me voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao

Recurso de Ofício, para restabelecer o item relativo à omissão de receitas no ano-calendário 2003, considerando não ser necessário o arbitramento do lucro.

Superadas as questões relativas às matérias do Recurso de Ofício, passo ao enfrentamento dos temas correlatos ao inconformismo do contribuinte em seu Recurso Voluntário, remanescendo, em síntese, a autuação relativa à omissão de receitas do ano-calendário 2004 e glosa atinente à depreciação.

Analisando primeiramente a afirmação da contribuinte de que o acórdão recorrido seria nulo, na medida em que teria sido proferido em flagrante cerceamento ao seu direito de defesa, e neste ponto destaco que a contribuinte afirma que o acórdão teria “sobrepujado a determinação da diligência quando do seu arremedo de cumprimento”, ocorrendo, contudo, que a própria contribuinte afirma na sequência que as nulidades desse tipo não prejudicam a análise do mérito em favor dela recorrente.

A bem da verdade não houve qualquer nulidade dos procedimentos anteriores e muito menos da decisão recorrida. Na questão alusiva à determinação da Diligência, ficou demonstrado nos autos que a contribuinte que embarçou seu cumprimento.

Como bem anotou a decisão recorrida, no caso concreto a recorrente solicitou diligência para a confirmação da exatidão de fatos arguidos em sua impugnação relativos à infração referente à omissão de receitas, mais precisamente em relação aos custos correspondentes à receita não oferecida à tributação e à falta de dedução dos prejuízos fiscais no lançamento de ofício, sendo que a Relatora na DRJ, converteu o julgamento em diligência (fls. 610/612), objetivando não apenas obter esclarecimentos de fatos que o próprio interessado reconheceu carecer de diligência, como também de outros julgados necessários para formar sua convicção acerca das matérias descritas nos autos.

Bem se destacou que para a realização da diligência, o exame dos livros comerciais e fiscais e dos documentos comprobatórios dos lançamentos contábeis eram imprescindíveis, no entanto, a autoridade administrativa encarregada do seu cumprimento, não conseguiu levar a efeito o referido exame, tendo realizado três tentativas de se proceder à diligência, sendo que até mesmo em relação à comprovação de valores que o próprio recorrente solicitou a diligência, deixou de atendê-la.

Já se referiu na decisão recorrida, acertadamente, que nas duas primeiras tentativas (01/02/2010 e 02/03/2010), o contribuinte alegou cerceamento ao seu direito de defesa por desconhecer os exatos termos da decisão que determinou a diligência, de sorte que a autoridade administrativa elaborou a informação fiscal de folhas 628 a 637 com base nos elementos de prova constantes dos autos, sendo que na última tentativa, em 16/12/2010 (fls. 643/659), sendo apresentada cópia da Resolução nº 283 da DRJ/RJ1 e da informação fiscal, portanto, quando o cerceamento de defesa alegado anteriormente foram suprido, cuidou a recorrente apenas de alegar que a Fiscalização estaria promovendo expediente para “defender” o auto de infração, o que seria verdadeira contestação aos elementos apresentados em sede de Impugnação.

Irretorquível a conclusão da decisão recorrida de que a própria contribuinte foi quem obstaculizou a busca pela verdade material, não atendeu ao que solicitado em sede de diligência e ainda pretende arguir nula a decisão.

Não verifico, pelas razões expostas acima, qualquer nulidade ou vício procedimental na decisão recorrida, cuidou aquele órgão julgador de exercer seu ofício com

base nos elementos trazidos pela Fiscalização e pela contribuinte, sendo que está última não forneceu os elementos solicitados em diligência.

No que toca à autuação por omissão de receitas, mais precisamente ao ano-calendário 2004, objeto do inconformismo da contribuinte necessário registrar-se que a Fiscalização apurou (TVF fls. 177/184), pelo confronto dos registros contábeis relativos à conta nº 31101 - Receita de Serviços - com as notas fiscais de serviços emitidas pelo interessado nos anos-calendários 2003 e 2004, que algumas notas fiscais de serviço não foram contabilizadas em contas de resultado, mas em conta patrimonial.

Ou seja, por ocasião da prestação de serviço, o recorrente contabilizou a débito da conta nº 1.1.104 (Notas Fiscais a Receber) e a crédito da conta nº 2.1.204 (Empréstimo Ex-Sócio) e na data do recebimento da receita, a débito da conta nº 1.1.102 (Banco) e a crédito da conta nº 1.1.104 (Notas Fiscais a Receber), tendo admitido a “impropriedade” de contabilização de receitas em contas patrimoniais.

Como verificado acima, as receitas omitidas no ano-calendário 2003, por representarem parcela significativa da receita omitida, fora considerado como inarredável o arbitramento do lucro e impossível a autuação pelo lucro real, como levado a efeito pela Fiscalização. Contudo, relativamente ao ano-calendário 2004, o entendimento da decisão recorrida foi de que a receita omitida de R\$ 379.204,10 (R\$ 302.856,01 + R\$ 76.348,00) não pode ser considerada significativa em relação à receita declarada de R\$ 8.866.751,21 (R\$ 1.849.232,40 + R\$ 2.401.410,96 + R\$ 2.372.299,82 + R\$ 2.243.808,03), fls. 1.419/1.422, reputando que erro pontual na escrituração não leva à imprestabilidade do seu conjunto, e mantendo a glosa implementada.

A contribuinte, a seu turno, argumenta que conhecida a receita bruta, e confirmado seu caráter de receita decorrente de serviços vinculados ao objeto social com emissão de nota fiscal, deveria a autoridade lançadora ter perquirido sobre as despesas que deram origem a tal lançamento, para fins de apuração da verdade real sobre a ocorrência do fato gerador de IRPJ e CSLL, de sorte que não sendo isso realizado, defende que também para o ano-calendário 2004, somente o arbitramento do lucro poderia justificar a autuação.

Entendo que a decisão recorrida conferiu correta interpretação aos fatos. Como assinalei no enfretamento do Recurso de Ofício, no ano-calendário 2003 me parece impertinente a autuação pelo lucro real, sem a consideração dos custos ou o arbitramento do lucro, já que naquele ano as receitas omitidas equivaleram a quase 95% das receitas declaradas.

Diversamente se deu no ano-calendário 2004, como bem reconhecido na decisão recorrida, primeiramente porque já se viu acima que a própria contribuinte frustrou a realização da diligência, tampouco trouxe aos autos, ainda que posteriormente, o efetivo custo incorrido na apuração das receitas omitidas e, por outro lado, o impacto relativamente pequeno das receitas omitidas em relação àquelas declaradas, não justificam a excepcional medida de arbitramento do lucro.

Sendo assim, está correta a decisão recorrida ao manter a autuação relativa à omissão de receitas do ano-calendário 2004.

Com relação à glosa referente à depreciação, assinalou-se que no curso da Fiscalização o recorrente foi intimado por diversas vezes a comprovar documentalmente os valores dos bens que serviram de base de cálculo para os valores computados como encargos

de depreciação nos anos-calendário 2003 e 2004, bem como a relação da vida útil dos veículos, constando do termo de verificação de fl. 183 que o interessado, para compor os valores das aquisições dos bens assim como aqueles que foram baixados nos anos fiscalizados, apresentou um quadro que não possuía lastros documentais para os itens listados, o que resultou, por falta de comprovação, na glosa de toda a despesa de depreciação.

O recorrente tem sustentado, por sua vez, que a vida útil dos veículos da natureza dos que são utilizados em sua atividade operacional (locação de veículos) é de cinco anos, tal qual previsto na Instrução Normativa SRF n° 162/1998, alegando ainda, que a fiscalização deveria ter esgotado todos os meios de averiguação da verdade real sobre a ocorrência do fato gerador e que demonstrar o acerto da contabilização da depreciação acumulada de veículos utilizados para fins de locação, o contribuinte juntou aos autos os documentos de fls. 344/371, que relacionam o valor de cada veículo depreciado, cujo valor de aquisição é comprovado na nota fiscal (fls. 391/601), e o carregamento da depreciação vinculando-se a placa do veículo ao período em que foi utilizado, com a correspondente baixa quando for o caso.

Novamente está correta a decisão recorrida ao assinalar que a dedutibilidade dos dispêndios realizados a título de despesas operacionais requer sempre a prova documental hábil e idônea das respectivas operações e da necessidade às atividades da empresa ou à respectiva fonte produtora (art. 299, do RIR/1999), e que a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou definidos em preceitos legais (art. 923 do RIR/1999).

Deve-se ter em mente que durante a fiscalização (fl. 85) o recorrente alegou que os itens (mapa de depreciação), não haviam sido encontrados e na fase de impugnação não teve melhor êxito para a comprovação da despesa de depreciação, porquanto trouxe à colação, acompanhada de diversas notas fiscais de aquisição de veículos, a planilha intitulada DEPRECIÇÃO ACUMULADA (fls. 344/345), visando a demonstrar, por montadora e instituição financeira, mensalmente, a despesa de depreciação relativa aos anos-calendário 2003 e 2004, sendo que outras planilhas foram também apresentadas contendo data e valor de aquisição de cada veículo, identificado por chassi e placa e foi, justamente, diante deste quadro documental que concluiu a decisão recorrida que os valores ali demonstrados (R\$ 1.498.414,28) são superiores aos registrados na conta contábil n° 1.1.4.04.4 – veículos - (R\$ 1.347.159,25), e sendo assim, não poderia o recorrente alegar que os documentos apresentados são hábeis a comprovar o acerto da contabilização da despesa de depreciação, pois haveria ou erro na planilha ou na contabilização.

Torno a lembrar que justamente por este motivo que se requisitou a diligência (fls. 610/612) para a apresentação de justificativa de divergência teste da consistência dos dados, diligência que ficou frustrada pelo próprio contribuinte.

Em sede de Recurso Voluntário a contribuinte insiste apenas que tais despesas são indispensáveis ao seu objeto social, mas olvida que a glosa não se deu por este aspecto, mas pela falta de comprovação efetiva.

Correta, portanto, a decisão recorrida naquilo em que manteve a glosa da despesa de depreciação relativa ao ano-calendário 2004.

Registro por fim, que aos autos reflexos devem ser aplicados os mesmos entendimentos e voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário e **DAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício**.

Processo nº 18471.000325/2008-77
Acórdão n.º **1301-001.278**

S1-C3T1
Fl. 11

Sala das Sessões, em 10 de setembro de 2013.

(assinado digitalmente)

Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior.

CÓPIA