



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

Processo nº 18471.001739/2005-71
Recurso nº 174.233 Voluntário
Acórdão nº **1302-00.640 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 30 de junho de 2011
Matéria IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA
Recorrente LARBELO DECORAÇÕES DE BANHEIROS E COZINHAS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

VERDADE MATERIAL. VIOLAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Verificado que a autoridade fiscal, ao contrário do que alega a recorrente, não desclassificou a escrita, nem arbitrou o lucro, não se sustenta o argumento baseado na violação à verdade material.

REVERSÃO DE PROVISÕES. LUCRO PRESUMIDO. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA

A reversão de provisões deve ser adicionada ao lucro presumido, caso não provado pelo sujeito passivo que não deduziu os valores ora revertidos em período anterior, ou que constituiu a provisão já no regime do lucro presumido ou arbitrado, nos termos do art. 521, §3º do RIR/99.

RECEITA OMITIDA. PIS. COFINS. BASE DE CÁLCULO.

Constatada receita bruta omitida em procedimento fiscal relativo ao IRPJ, é correta sua adição à base de cálculo do PIS e da Cofins.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

MARCOS RODRIGUES DE MELLO - Presidente.

(assinado digitalmente)

EDUARDO DE ANDRADE - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Rodrigues de Mello (presidente da turma), Irineu Bianchi (vice-presidente), Wilson Fernandes Guimarães, Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira, Eduardo de Andrade e Daniel Salgueiro da Silva.

Relatório

Trata-se de apreciar Recurso Voluntário interposto em face de acórdão proferido nestes autos pela 1ª Turma da DRJ/RPO, no qual o colegiado decidiu, por maioria de votos (vencida a AFRFB Maria de Lourdes Marques Dias, no item relativo à revisão de ofício do Pis e da Cofins):

- a) manter o lançamento do IRPJ, no valor de R\$ 351.653,25;
- b) manter o lançamento da CSLL, no valor de R\$ 134.455,27;
- c) manter os lançamentos do PIS, no valor de R\$ 13.881,33 e da Cofins, no valor de R\$ 64.067,77, retificando-se-lhes, porém, o período de apuração.
- d) acrescer juros de mora (calculados até a data do pagamento) e multa de ofício aos valores acima

Abaixo reproduzo a ementa do *decisum* atacado:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2002

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO.

Não provada a violação das disposições do artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2004

OMISSÃO DE RECEITAS. BASE DE CÁLCULO. REVERSÃO DE PROVISÕES. LUCRO PRESUMIDO.

Os resultados positivos, decorrentes de reversão de provisão, compõem a base de cálculo do lucro presumido.

OMISSÃO DE RECEITAS OPERACIONAIS. PAGAMENTOS NÃO CONTABILIZADOS.

A falta de contabilização de pagamentos efetuados configura omissão de receitas.

COFINS. PIS. PERÍODO DE APURAÇÃO. RETIFICAÇÃO DE OFÍCIO.

Retifica-se de ofício o erro no período de apuração da Cofins e do Pis.

Os eventos ocorridos até o julgamento na DRJ, foram assim relatados no acórdão recorrido:

Trata-se dos Autos de Infração abaixo e do correspondente Termo de Verificação Fiscal (fls.73/76), lavrados em 24.02.2006 pela então Delegacia da Receita Federal de Fiscalização no Rio de Janeiro-Defic, no valor total de 1.323.549,34, aí incluídos juros de mora e multa de ofício de 75%, a saber:

a) Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ: R\$ 825.352,48 (fls.77/83);

b) Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS – R\$ 32.521,89 (fls.84/89);

c) Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins – R\$ 150.101,31 (fls.90/95); e

d) Contribuição Social s/Lucro Líquido – CSLL – R\$ 315.573,66 (fls.96/103).

As infrações constam descritas (e enquadradas) assim no Auto de Infração de IRPJ:

I - Receita não Operacional Emitida – Receita não computada na apuração do lucro (arts.521 e 528 do RIR/1999);

II - Omissão de Receitas da Atividade sem emissão das Notas Fiscais (art. 528 do RIR/1999).

A base legal da exigência de juros e multa consta às fls.95 (Cofins), 89 (Pis), 83 (IRPJ) e 102 (CSLL).

Segundo o Termo de Verificação (fls.73/76), após intimação a 15 (quinze) fornecedores do interessado, solicitando-lhes que enviassem cópias de notas fiscais, faturas e documentos equivalentes de vendas, a autoridade fiscal constatou que “muitas notas fiscais” nem estavam registradas no Livro de Registro de Entradas, nem no Diário, bem como, que os respectivos pagamentos não estavam escriturados no Livro Diário.

Intimado a justificar as sobreditas ocorrências, bem como, a origem dos recursos utilizados nos pagamentos das notas fiscais acima, o interessado informou que: a) as notas fiscais relacionadas não haviam sido escrituradas; b) as notas de compras referidas também não foram contabilizadas; e c) não tinha condições de apresentar a origem dos recursos utilizados para pagamento das referidas notas.

Consta, ainda, no referido Termo que, intimado a esclarecer a razão por que os valores de R\$ 650.215,85 e R\$ 756.234,86 (lançados em 02.01.2002 (fls.140) e em 30.12.2002 (fls.141), respectivamente, a débito da conta Fornecedores e a crédito da conta “Reversão de Provisões e Receitas Não Operacionais”, e posteriormente transferidos para Resultado do Exercício como “Receita Não-operacional”) não foram incluídos nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, o interessado explicou que

os valores foram lançados indevidamente na Declaração (razão por que estava apresentando declaração retificadora), solicitando, ainda, maior prazo para “poder fazer levantamento dos valores lançados indevidamente na conta Fornecedores”.

Finalmente, segundo o citado Termo de Verificação, “nenhum outro documento ou Livro fiscal, notadamente as Notas Fiscais que teriam sido lançadas indevidamente foram apresentados para justificarem os referidos lançamentos no ano de 2002”.

Iniciada em 13.06.2005 (fls.46/47), a Ação Fiscal foi encerrada em 24.02.2006 (fls.134 e 198/196), compreendendo 5 (cinco) anexos, formalizados pelo autuante, em que, entre outros, têm-se:

a) Anexo I: intimações e notas fiscais de vendas emitidas por Duratex (fls.01/200);

b) Anexo II: intimações e notas fiscais de vendas emitidas por Duratex (fls.2/19), Fabrimar (fls.20/32), Bonatto (fls.33/62), VS (fls.63/91); Purimax (fls.92/102); Tampos (fls.103/109); Docol (fls.110/130); Lartigiano (fls.131/146); Astra (fls.147/154); Tondo (fls.155/181); Mekal Kadow (fls.182/192);

c) Anexo III: intimações e notas fiscais de vendas emitidas por Cuno (fls.1/10); Roca (fls.11/58); Emerson (fls.59/73); Esteves (fls.54/104); Mandados de Procedimento Fiscal Extensivo e Termos de Intimação (fls.105/135);

d) Anexo IV: folhas de Diários mensais e Diários gerais do interessado (fls.2/193);

e) Anexo V: folhas de Diários, Registros de Entradas, Diário Geral Balanço Patrimonial e Demonstração de Resultado (fls.1/147).

Irresignado, o interessado, em impugnação às fls.137/150, pede a anulação do feito, dizendo que a autuação não teria existido se a autoridade fiscal tivesse realizado de forma correta o procedimento de fiscalização, já que não analisou, como deveria, todos os seus documentos e livros fiscais.

Diz que, em face das supostas irregularidades apontadas, o autuante “desclassificou a escrita fiscal da Impugnante e arbitrou o lucro do período relativo ao ano-base de 1999” (...), envolvendo o PIS e o COFINS, “no mesmo período da presente autuação de IRPJ e de CSLL – ano-base 2002”, nos quais, no entanto, afirma não ter sido constatada qualquer irregularidade, “daí porque não haver qualquer autuação ligada a essas duas contribuições”.

Aduz que “no mínimo houve utilização de dois pesos e duas medidas por parte da Fiscalização” conquanto a mesma escrita fiscal da Impugnante, considerada imprestável para fins de determinação do lucro, foi considerada correta para fins de determinação do faturamento”.

Alega que o arbitramento do lucro “é medida totalmente arbitrada e exagerada da Fiscalização” e que, “por meio da análise da presente defesa e dos documentos à mesma anexados, pode-se comprovar, de forma exaustiva, que não cometeu qualquer infração à legislação tributária e que “o arbitramento do lucro imposto pela fiscalização não tem qualquer amparo legal, razão por que a presente exigência deve ser cancelada”.

Diz que, no mérito, cometeu alguns equívocos relacionados à escrita fiscal do ano-calendário de 2002, e que tais ajustes contábeis seriam necessários para acertos

nos livros auxiliares, porém, não obrigatórios, mas que, “apesar de todo o esforço da Impugnante e do conhecimento da realidade dos fatos pelo Fiscal, o último acabou apontando essa discrepância de dados como infração (...), principalmente no que tange à Reversão de Provisão, cujo lançamento é irrelevante para apuração do lucro presumido”.

Sustenta que o fiscal ignorou o princípio da verdade material e que “demonstrou que a documentação apresentada à Fiscalização, além de todos os outros documentos e esclarecimentos apresentados são mais do que suficientes para elidir por completo a presente autuação, não cabendo o arbitramento do lucro”.

Ressalta que a documentação está e sempre esteve à disposição da Fiscalização, e, ainda, que “refutou uma a uma as infrações injustamente imputadas pelo Fiscal”.

Pede o cancelamento do Auto de Infração.

Com a peça de impugnação, vieram os seguintes documentos:

- a) cópia de cédulas de identidade (fls.151);
- b) alteração contratual (fls.152/156);
- c) Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls.157/160);
- d) Cópias do auto de infração (fls.161/188).

A autoridade lançadora juntou o Termo de Rerratificação às fls.197, e Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls.199/202), com ciência em 30.05.2006.

Nesta Turma, foram acostadas as consultas de fls.204/205.

A recorrente, na peça recursal submetida à apreciação deste colegiado, alegou, em síntese, que:

(a) a fiscalização desclassificou a escrita fiscal da recorrente e arbitrou o lucro do período relativo ao ano-base de 1999, com base nos valores das notas fiscais não escrituradas. Ao fazê-lo, violou o princípio da verdade material. Alega que há farta documentação capaz de elidir as infrações imputadas. A fiscalização, entretanto, as ignorou;

(b) possui todos os livros previstos na legislação tributária. Contudo, cometeu alguns equívocos na escrita, relativos ao ano-calendário de 2002. É o caso da reversão de provisões, irrelevante para este lançamento, pois não precisa apurar o lucro real.

(c) não há irregularidade com relação ao PIS e à Cofins, pois sua base de cálculo reside no faturamento e não sobre o lucro. Além disso, a escrita, que foi desclassificada para fins de determinação do lucro foi considerada para determinação do faturamento;

É o relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo de Andrade, Relator.

O recurso é tempestivo, e portanto, dele conheço.

Passo a apreciar os argumentos lançados na peça recursal.

(a) Violação à verdade material

Alega a recorrente que a fiscalização desclassificou a escrita fiscal da recorrente e arbitrou o lucro do período, com base nos valores das notas fiscais não escrituradas. Ao fazê-lo, violou o princípio da verdade material. Aduz que há farta documentação capaz de elidir as infrações imputadas. A fiscalização, entretanto, as ignorou.

O acórdão recorrido, ao apreciar o tema, asseverou que não houve arbitramento do lucro, tampouco desconconsideração da escrita fiscal, não havendo no termo de verificação ou no auto de infração qualquer alusão à desqualificação de tal escrita.

A decisão não merece reparos. De fato, a leitura dos autos é bastante para demonstrar que a fiscalização adotou o critério eleito pela recorrente (lucro presumido), mas ao resultado apurado por esta, adicionou as receitas omitidas, aumentando a base de cálculo do lucro presumido. E assim o fez, porque tais receitas não estavam escrituradas, e não porque desconconsiderou a escrita.

Com efeito, no mais, também não cabe acolhida o argumento relativo à violação da verdade material. A fiscalização buscou junto aos fornecedores da recorrente a informação que julgava omitida em sua escrita e a encontrou. Em resposta à intimação fiscal para prestar informações quanto às divergências apuradas a recorrente alegou erro na escrita, e confessou as omissões apuradas. São dela as palavras abaixo (fls. 63/64):

CONFORME SOLICITAÇÃO DO AUDITOR FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL CONSTANTE DO REFERIDO TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL, SEGUEM ABAIXO AS DEVIDAS EXPLICAÇÕES.

1- EFETIVAMENTE NÃO FORAM ESCRITURADAS AS NOTAS FISCAIS RELACIONADAS NO REFERIDO TERMO.

2- DE ACORDO COM O ITEM 1 ACIMA, AS REFERIDAS NOTAS DE COMPRAS, TAMBÉM NÃO FORAM CONTABILIZADAS.

3- NÃO TEMOS CONDIÇÕES EM FUNÇÃO DO TEMPO DECORRIDO, DE APRESENTAR A ORIGEM DOS RECURSOS UTILIZADOS PARA PAGAMENTO DAS REFERIDAS NOTAS FISCAIS, PORÉM, COM CERTEZA AS MESMAS FORAM

PAGAS COM RECURSOS ORIUNDOS DE VENDAS DE PRODUTOS EFETUADOS.

No que tange à autuação relativa às receitas não operacionais omitidas, decorrentes da reversão de provisões, que causaram débito à conta de fornecedores sem o correspondente pagamento, a recorrente informou à autoridade fiscal que, “analisando os livros diários e os livros de apuração de ICMS dos períodos de 1997 a 2002, constatamos que nos livros diários foram feitos lançamentos indevidos, com isso, no ano de 2002, vimos que o saldo de fornecedores estava alto demais, por isso houve a transferência de R\$ 1.406.450,71 para outras receitas” (fl.67).

Entretanto, conquanto tenha relacionado na resposta as notas fiscais - no seu entender - responsáveis pelos lançamentos indevidos, não as apresentou à fiscalização, a qual, por sua vez, verificou que a argumentação não procedia de forma alguma em relação aos anos de 1997 e 1998.

Assim, não vejo violação à verdade material na ação fiscal realizada, mas, ao contrário, a busca dela, tendo a autoridade diligenciado junto a fornecedores do contribuinte, produzido provas e as submetido à recorrente para que produzisse as suas, em sentido contrário, que elidisse as acusações.

(b) Reversão de provisões na sistemática do lucro presumido

O recorrente alega possuir todos os livros previstos na legislação tributária. Contudo, segundo assevera, cometeu alguns equívocos na escrita, relativos ao ano-calendário de 2002. É o caso da reversão de provisões, irrelevante para este lançamento, pois, consoante alega, não precisa apurar o lucro real.

A DRJ manteve o lançamento, sob alegação de que as receitas descobertas pela fiscalização à margem da contabilidade, por se constituírem em receita bruta, também devem compor a base de cálculo das contribuições ao PIS e à Cofins.

Não assiste razão à recorrente. Nem por isso, estou de acordo com a fundamentação do acórdão recorrido, embora acabemos por chegar ambos à mesma conclusão.

As reversões de provisões aludidas (fls. 111/112), embora erroneamente denominadas de receitas não operacionais pela fiscalização (já que, contabilmente, são computadas no lucro operacional, nos termos do art. 392, II, do RIR/99), foram corretamente adicionadas pelo valor integral à base de cálculo, com o enquadramento no art. 521 do RIR/99. Isto porque, preceitua referido dispositivo que

Art. 521. Os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo art. 519, serão acrescidos à base de cálculo de que trata este Subtítulo, para efeito de incidência do imposto e do adicional, observado o disposto nos arts. 239 e 240 e no § 3º do art. 243, quando for o caso (Lei nº 9.430, de 1996, art. 25, inciso II).

§ 3º Os valores recuperados, correspondentes a custos e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, deverão ser adicionados ao lucro presumido para determinação do imposto, salvo se o contribuinte comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro real ou que se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado (Lei nº 9.430, de 1996, art. 53).(grifos meus)

Acresça-se que por meio do Termo de Intimação Fiscal de 14/11/2005 (fls. 65/66), a autoridade fiscal requisitou informações sobre a conta de Reversões de Provisões e Receitas Não Operacionais, a qual restou não atendida, exceto pelo requerimento de fls. 66, que solicitava dilação de prazo para confecção dos levantamentos nos valores indevidamente lançados na conta fornecedores, prova esta que não restou produzida.

Assim, vez que a norma inverte o ônus da prova, afigura-se correto o lançamento, posto que a recorrente não logrou provar que não deduziu os valores ora revertidos em período anterior, sujeito ao lucro real (o que seria de se supor, afinal se a reversão da provisão resultou, como contrapartida, no lançamento a débito da conta fornecedores, é de se prever que em sua constituição realizou o processo inverso, com lançamento a crédito de fornecedores e a débito de provisões), ou que são eles relativos a período no qual se sujeitou ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado.

Relativamente a esta última possibilidade, cumpre lembrar que a tela de consulta do sistema IRPJ acostada registra que nos anos-calendário de 1999 a 2005 a recorrente apresentou declarações sob o regime do lucro presumido (fl. 204). Porém, restam ainda sem explicação os anos-calendário de 1997 e 1998, que são especialmente aqueles em que a autoridade fiscal constatou que as respostas oferecidas não possuíam qualquer procedência.

Para remate, concluo pela correção do lançamento, porque: a) a reversão efetuada se caracteriza como uma recuperação, pois sua contrapartida é feita a débito da conta fornecedores, representando, portanto, a desoneração de um passivo; b) o §3º do art. 521 do RIR/99 inverte o ônus da prova, impondo ao sujeito passivo que prove que não deduziu os valores revertidos em período anterior, ou que constituiu a provisão quando no regime do lucro presumido ou arbitrado; c) tal prova não foi realizada pela recorrente.

(c) Violação à base de cálculo do PIS e da Cofins

Sustenta a recorrente em sua peça recursal que não há irregularidade com relação ao PIS e à Cofins, pois sua base de cálculo reside no faturamento e não sobre o lucro. Além disso, a escrita, que foi desclassificada para fins de determinação do lucro foi considerada para determinação do faturamento.

A DRJ manifestou-se no sentido de que

a base de cálculo de ambas as contribuições é a receita bruta, que inclui a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica (operacional e não operacional). Nesse caso, omitidas para fins de IRPJ e CSLL, o foram também para fins das

sobreditas contribuições. Observe-se, ainda, que não procede a alegação de que a escrita fiscal teria sido válida para as ditas contribuições e inválidas para outros tributos, conquanto não houve desqualificação de escrita fiscal.

Afigura-se correto o decidido no aresto atacado, no que tange às omissões de receita operacionais apuradas (nos termos do auto de infração e termo de verificação fiscal) porquanto sendo a base de cálculo das contribuições ao PIS e à Cofins a receita bruta, apurado que o contribuinte omitiu receitas, devem elas também ser adicionadas à base de cálculo de tais contribuições.

Com relação à desclassificação da escrita, não se sustenta a alegação, conforme apreciado no item acima.

Da mesma forma, o lançamento procede relativamente às ditas *receitas não operacionais* (nos termos do auto de infração e termo de verificação fiscal), quais sejam, as reversões de provisões que foram adicionadas ao lucro presumido.

Isto porque, o art. 3º, §2º, II, da Lei nº 9.718/98 inclui na base de cálculo das contribuições ao PIS e à Cofins as reversões de provisões que representem ingresso de novas receitas, *verbis*:

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica. [\(Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001\)](#)

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

II - as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita; [\(Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001\)](#)

A autoridade fiscal constituiu o crédito relativo a tais receitas, preferindo a base de cálculo de IRPJ e CSLL mais elevada proporcionada pela adição direta das reversões ao lucro presumido (em outras palavras, pela eleição do lado representado pelo crédito, ao invés do lado representado pelo débito). Assim, as considerou como novas receitas. Desta forma, mantido o lançamento no que tange a tais receitas, deve ser também mantido aquele relativo à inclusão de tais valores nas bases de cálculo do PIS e da Cofins.

Assim, voto para negar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões, 30 de junho de 2011.

(assinado digitalmente)

Eduardo de Andrade - Relator

Processo nº 18471.001739/2005-71
Acórdão n.º **1302-00.640**

S1-C3T2
Fl. 250
