



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

**Processo n°** 19311.720487/2013-98  
**Recurso n°** 999.999 Voluntário  
**Acórdão n°** 1401-001.320 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de setembro de 2014  
**Matéria** IRPJ/CSLL  
**Recorrente** ORCHIDAE DISTRIBUIÇÃO DE COSMÉTICOS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2008, 2009

**AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE**

Tendo o auto de infração preenchido os requisitos legais e o processo administrativo proporcionado plenas condições à interessada de contestar o lançamento, descabe a alegação de nulidade.

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.**

Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.

**PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. AFRONTA.**

Incabível a discussão, na esfera administrativa, quanto à possível inaplicabilidade da norma legal por ofensa a princípios constitucionais, tendo em vista o devido cumprimento às determinações legais inseridas no ordenamento jurídico bem como a vinculação e a obrigatoriedade da atividade administrativa.

**FALTA DE COMPROVAÇÃO DE DESPESAS E EXCLUSÕES DECLARADAS.**

São considerados indedutíveis dispêndios e exclusões cuja contabilização não for justificada pela apresentação da correspondente documentação. Compete ao contribuinte provar afirmações que importem redução, exclusão, suspensão ou extinção do crédito tributário, ônus que não é afastado pela alegação de ocorrência de incêndio.

**FORMA DE TRIBUTAÇÃO. LUCRO REAL.**

Analisada a escrituração contábil transmitida à Receita Federal e considerada válida pela Fiscalização para apuração do lucro real, improcedente a

pretensão do contribuinte de valer-se de sua própria infração de deixar de apresentar prova documental de parte dos dispêndios e de exclusões registradas e questionadas no procedimento fiscal e na autuação, para defender a necessidade de arbitramento de seu lucro.

**DESTRUIÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS. INCÊNDIO. PROCEDIMENTOS REGULAMENTARES.**

Ocorrendo a eventual destruição de livros e documentos que amparam a escrituração, em decorrência de incêndio, é mister que o contribuinte adote, no intuito de provar suas alegações, todas as providências previstas no art. 264, § 1º, do RIR/99.

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.**

Em se tratando de exigência reflexa que tem por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada no principal constitui prejulgado na decisão do lançamento decorrente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade, AFASTAR a decadência e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

*(assinado digitalmente)*

Jorge Celso Freire da Silva – Presidente

*(assinado digitalmente)*

Antonio Bezerra Neto – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antônio Alkmim Teixeira, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Sérgio Luiz Bezerra Presta, Maurício Pereira Faro e Jorge Celso Freire da Silva.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra Acórdão da 13ª Turma da DRJ/POR-SP. Adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância, compondo em parte este relatório:

Trata o presente processo de Autos de Infração à legislação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), cientificados em 30/04/2013, formalizando crédito tributário no valor total de R\$ 37.043.761,42, aí incluídos principal, juros de mora calculados até 29/04/2013 e multa de ofício de 75%, em razão das irregularidades apuradas nos anos-calendário de 2008 e 2009 e assim descritas no Auto de IRPJ (fls. 683/684):

### 001- CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS GLOSA DE DESPESAS

Glosa de despesas para as quais o contribuinte, intimado, não apresentou, documentos que comprovem a existência e dedutibilidade das despesas. Valor apurado conforme Termo de Verificação e de Encerramento do Procedimentos Fiscal que acompanha e é parte integrante deste Auto de Infração.

#### Enquadramento Legal:

Arts. 247, § 1º, inciso I, 251 e parágrafo único, 264, 271, 274, 276, 299 e 300, 335 a 340, do RIR/99.

### 002- PROVISÕES NÃO AUTORIZADAS

Glosa de despesas de perdas no recebimento de créditos para os quais o contribuinte, intimado, não comprovou a dedutibilidade. ...

#### Enquadramento Legal:

Art. 13, inciso I, da Lei nº 9.249/95, com as alterações do art. 14, da Lei nº 9.430/96; Arts. 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 299, 335 a 339 e 340, § 1º, inciso II, alíneas "b" e "c", do RIR/99.

### 003 - EXCLUSÕES/COMPENSAÇÕES NÃO AUTORIZADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL

Redução indevida do Lucro Real, em virtude da exclusão, não autorizada pela legislação do imposto de renda, de valores do lucro líquido do exercício. O contribuinte não apresentou elementos e documentos que comprovem a dedutibilidade dos valores excluídos.

## Enquadramento Legal:

Art. 250, inciso I, do RIR/99.

As irregularidades verificadas foram contextualizadas no Termo de Verificação e Encerramento do Procedimento Fiscal, de fls. 649/659, no qual o Autuante inicia informando que:

- a fiscalização foi iniciada em 23/12/2011 e teve por objetivo verificar o cumprimento das obrigações relativas ao IRPJ dos anos-calendário 2008 e 2009. O MPF foi prorrogado para até 14 de maio de 2013;
- o contribuinte não apresentou os documentos solicitados na fiscalização, bem como diversos outros elementos relativos principalmente ao item "Outras Exclusões" da DIPJ do ano-calendário 2009.
- ante a proximidade da decadência, em 22/03/2013 encerramos parcialmente a fiscalização relativa ao primeiro trimestre de 2008, com os elementos disponíveis. O contribuinte foi cientificado em 27/03/2013, dos autos de infração objeto do processo nº 19311.720061/201334;
- o contribuinte não apresentou novos elementos, nem se manifestou;
- trata este Termo do período de abril de 2008 a dezembro de 2009.

Na seqüência, passa a narrar os procedimentos de fiscalização, como segue:

- em 06/12/2011 estivemos no endereço do contribuinte constante do cadastro CNPJ à Rod.

Constatamos que o contribuinte não funciona mais no local. Foi lavrado Termo de Constatação Fiscal nº 02;

- em 23/12/2011 o contribuinte foi cientificado, através do Edital de Intimação SEFIS nº 105, de 08 de dezembro de 2011, do termo de Início do Procedimento Fiscal, que entre outros solicitou relação de contas contábeis que registram os lançamentos relativos às informações prestadas em DIPJ... sob título Outras Despesas Operacionais, Outras Despesas Financeiras e Outras Exclusões;
- em 02/01/2012, o contribuinte foi cientificado do Termo de Intimação Fiscal nº 003 [fls. 215/216], com o seguinte teor:

Em 06/12/2011 estivemos no endereço do contribuinte constante no cadastro CHPJ, Rod. Dom. Gabriel Paulino Bueno Couto, km 66,6, sai número, em Jundiá, SP, Constatamos que a empresa não funciona mais no local. Há a seguinte data látraios Termo de Constatação Fiscal nº 0002.

Através do Edital de Intimação SEFIS nº 105, de 08/12/2011, o contribuinte foi cientificado em 23/12/2011 do Termo de Início do Procedimento Fiscal a do Termo de Constatação Fiscal nº 0002.

Em 02/01/2012, às 11:00 hs, pelo telefone (14) 3511-1199, conversamos com a Sra Piva, que informou trabalhar na área fiscal da empresa, que o número de telefone (14)3533-2Q22 constante do cadastro ClíFJ não é mais o telefone de contato da empresa, que agendaria para um representante da empresa vir a DKF/Jxmdiai inteirar-se da intimação.

Ante o exposto, INTIMAMOS o contribuinte a apresentar no prazo especificado os elementos abaixo:

Prazo; 10 {dez} dias Período de apuração; Anos-calendário 200B e 2009

1. Contrato social em vigor e alterações dos últimos cinco anos;
2. Nome de pessoa e telefone para contato da fiscalização durante o procedimento fiscal;
3. Esclarecer a situação da empresa quanto à venda de ativos/estabelecimento, endereço, funcionamento e informações constantes do cadastro CNPJ.

Entregamos nesta data ao representante da empresa, juntamente com este Termo, uma via do Termo de Início do Procedimento Fiscal e do Termo de Constatação Fiscal nº 0002,

Pica o contribuinte cientificado que o prazo para atendimento ao Termo de Início do Procedimento Fiscal é de 20 (vinte) dias a contar de 23/12/2011,

- em 07/03/2012 o contribuinte foi cientificado do Termo de Intimação Fiscal nº 005, que solicitou que os livros e documentos fiscais estivessem disponíveis para a fiscalização, em local e data a serem indicados, bem como indicação de pessoa apta a prestar esclarecimentos sobre os documentos e lançamentos;

- em 13/03/2012 o contribuinte apresentou manifestação informando a impossibilidade de atender ao requisitado na Intimação nº 005, em virtude de incêndio que consumiu seus arquivos, à exceção dos livros em poder da fiscalização estadual;

- em 24/04/2012 o contribuinte foi cientificado do Termo de Intimação Fiscal nº 006 que informou que a fiscalização estava analisando os lançamentos contábeis, e que por amostragem seriam selecionados lançamentos para os quais seriam solicitados documentos de comprovação. Foi intimado a assinar recibos anteriormente apresentados à fiscalização.

- em 02/05/2012 recebemos os recibos solicitados.

- em 16/06/2012 o contribuinte foi cientificado do Termo de Intimação Fiscal nº 007 que entre outros solicitou esclarecimentos sobre uma amostra significativa de lançamentos contábeis relativos às Outras Despesas Operacionais e os documentos que os fundamentam. Foi informado de que, para todos os documentos comprovantes de lançamentos solicitados, deveriam ser claramente identificados os beneficiários e comprovadas as efetivas transferências dos benefícios (pagamento de despesas, concessão de descontos, etc.). Foi informado de que as explicações prestadas sobre os lançamentos deveriam ser no sentido de demonstrar a mecânica das contas e que as despesas realmente existem. Foram solicitados informações e documentos notadamente relativos a outras exclusões (itens 2 e 3), a devedores duvidosos (itens 9 e 10), a despesas de publicidade (itens 11 e 12) e a descontos concedidos por força de vendas (itens 16 a 19);

- em 05/07/2012, o contribuinte solicitou prorrogação de prazo para atendimento ao Termo nº 0007;

- em 05/07/2012 o contribuinte foi cientificado do Termo de Intimação Fiscal nº 0008 que entre outros solicitou esclarecimentos sobre uma amostra

significativa de lançamentos contábeis relativos às Outras Despesas Financeiras e os documentos que os fundamentam. Foram solicitados, entre outros, documentos que comprovem os lançamentos contábeis e a dedutibilidade de diversas despesas (item 3), notadamente variações monetárias passivas (a crédito de "Caixa", de "Clientes Nacionais" e de "Descontos Concedidos a clientes a pagar ")

- em 12/07/2012 o contribuinte foi cientificado do Termo de Intimação Fiscal nº 0009 e intimado para comparecer no Serviço de Fiscalização contador qualificado para esclarecer os procedimentos contábeis adotados pela empresa, de forma geral e em específicos casos objeto das intimações e a apresentar documentos sobre alienação de estabelecimento.

- em 25/07/2012, o contribuinte solicitou prorrogação de prazo para atendimentos aos Termos nº 0007, 0008 e 0009. Apresento CD contendo arquivos de notas fiscais. Na mesma data o Termo de Ciência e de Solicitação de Documentos nº 0010 prorrogou o prazo de atendimento aos referidos termos.

- em 14/09/2012 o contribuinte foi cientificado do Termo de Ciência e de Solicitação de Documentos nº 0011, que prorrogou o prazo para apresentação dos elementos faltantes;

- em 07/11/2012 o contribuinte foi cientificado do Termo de Reintimação Fiscal nº 0012, que novamente solicitou os elementos faltantes do Termo nº 0007. No item "Contexto", foi feito um retrospecto dos elementos solicitados não apresentados pelo contribuinte, notadamente sobre as Outras Exclusões, Devedores Duvidosos, Despesas de Propaganda e Publicidade e

Desconto Força de Venda. Foi informado de que a não apresentação dos elementos solicitados implicaria a glosa das despesas de título "Outras Exclusões", das de Devedores Duvidosos, da de Propaganda e Publicidade. Foi explicitado ao contribuinte o entendimento da fiscalização de que descontos a pagar são provisões e informado de que à fiscalização interessa ver comprovados pelo contribuinte que as despesas realmente pertencem ao período em que lançadas. Foi reintimado a apresentar os documentos que fundamentam os lançamentos de despesas de Propaganda e Publicidade relacionados no Termo nº 0007, bem como cópias de contratos de serviços e comprovantes de pagamentos que identifiquem o recebedor (itens 4 e 5). Foi intimado a explicar os lançamentos relativos a Descontos de Força de Venda. Foi informado de que os documentos comprovantes de lançamentos deveriam ser identificados os beneficiários e comprovadas as transferências de benefícios;

- em 03/12/2013 o contribuinte apresentou resposta ao Termo nº 0012, fornecendo diversas explicações e informações. Informou que não entendeu o solicitado nos itens 9 e 11 da intimação. Apresentou CD, que foi recebido com pendência de verificação de conteúdo. Informou que seguiam relatórios com os vencimentos dos títulos de devedores duvidosos, razão contábil relativo a fretes e respectivos fornecedores, planilha com transferência da conta Variações Monetárias Passivas para conta Descontos Financeiros Concedidos, correção de arquivos de notas fiscais de 2008, provavelmente constando no CD. Solicitou prorrogação para atendimento do Termo nº 0012. A prorrogação foi concedida na própria manifestação do contribuinte. Foi informado verbalmente de que os documentos solicitados poderiam ser obtidos junto a seus clientes ou fornecedores;

- em 20/12/2012 o contribuinte novamente solicitou prorrogação de prazo

- em 21/12/2012 o contribuinte foi cientificado do Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal nº 0013, que procurou esclarecer a solicitação dos itens 9 e 11 do Termo nº 0012 e prorrogou por vinte dias o prazo de atendimento ao Termo.

- em 17/01/2012, o contribuinte foi cientificado do Termo de Ciência e de Solicitação de Documentos nº 0014, que prorrogou o prazo por vinte dias.

- em 30/01/2012 e 15/02/2012 o contribuinte solicitou novas prorrogações.

- em 05/03/2013 o contribuinte foi cientificado do Termo de Ciência e de Solicitação de Documentos nº 0015, que prorrogou por vinte dias o prazo para atendimento aos Termos nº 0012 e 0013 em relação somente aos lançamentos do período 01/4/2008 a 31/12/2009. Foi informado de que a fiscalização trabalharia com os elementos disponíveis em relação ao primeiro trimestre de 2008. Foi solicitado que a contadora Sra. Marilza, ou outro contador habilitado, entrasse em contato com a fiscalização por telefone, em vista da dificuldade que temos encontrado para contatá-la;

- contatamos que o CD entregue em 03/12/2012 se encontra vazio, sem prejuízo dos lançamentos efetuados, pois estes não têm relação com as informações que poderiam constar do CD.

- O contribuinte não apresentou novos elementos, nem se manifestou. Em relação aos itens tratados neste Termo, não apresentou nenhum documento, Quando apresentados elementos, trata-se de relatórios internos à empresa.

Descreve, então os seguintes fatos constatados:

Este Termo se refere ao período de 01 de abril de 2008 a 31 de dezembro de 2008.

O contribuinte não apresentou os documentos solicitados. As conclusões da fiscalização tratam: da não apresentação pelo contribuinte de documentos fiscais que comprovem as despesas lançadas no arquivo contábil SPED; do não esclarecimentos dos fatos, dedutibilidade das despesas e documentos relativos às outras exclusões; da não comprovação de que despesas de provisão de devedores duvidosos sejam dedutíveis; e da constatação de que parte dos descontos concedidos tem a natureza de provisão não dedutível.

#### 2.1 Despesas de publicidade.

O contribuinte não apresentou os documentos solicitados no Termo de Intimação Fiscal nº 0007 relativos a uma amostra significativa dos lançamentos de despesas de Propaganda e Publicidade, relacionados nas planilhas "Lançamentos a Despesas com Propaganda e Publicidade - 2008", "Lançamentos a Despesas com Propaganda e Publicidade - 2009" e "Lançamentos a Conta Propaganda e Publicidade x Adto Cliente - McLeny - 2009" anexas àquele termo. Foram solicitados os documentos que fundamentam os lançamentos, contratos de serviços e comprovantes de pagamentos que identifique o recebedor (itens 11 e 12 do termo nº 0007).

O contribuinte foi reintimado a apresentar os documentos através do Termo de Reintimação Fiscal nº 0012 (itens 4 e 5 do termo). Foi informado de que a não

apresentação dos elementos solicitados implicaria a glosa de todas as despesas de Propaganda e Publicidade (item 3 do Contexto do Termo nº 0012).

O contribuinte não apresentou os documentos solicitados. Glosamos despesas constantes das planilhas anexas "Lançamentos a Despesas com Propaganda e Publicidade - abril a dezembro de 2008", "Lançamento a Débito de Propaganda e Publicidade - 2009" e "Lançamentos a Conta Propaganda e Publicidade x Adto Cliente - McLeny - 2009", lançadas pelo contribuinte à conta de Prejuízos do Exercício, por falta de apresentação de documentos que comprovem as despesas lançadas e sua dedutibilidade, nos seguintes valores:

## 2.2 Devedores Duvidosos

O Termo de Intimação Fiscal nº 0007 pediu nos itens 9 e 10 que se identificassem as despesas e documentos que fundamentam as despesas de devedores duvidosos, bem como demonstrar e comprovar que obedecem aos critérios de dedutibilidade previstos nos artigos 340 a 343 do RIR/99.

O contribuinte apresentou arquivos com relatórios de controle de títulos "SGF0911 - Boletim Financeiro", Subtítulos "Lançamentos Realizados entre 01/01/2008 - 31/12/2008" e 2009, e "1800-0001-0128-01\_DEV.DUVIDOSOS - LINS SP" juntados ao processo. Identificamos nos arquivos de notas fiscais apresentados pelo contribuinte que os títulos de números 40678, 40679, 40680, 40681, 40682, 42715, 42716, 44561, 45046, 49052, 49374, 49376, 51651, 55672 e 55673 referem-se a cobranças relativas a vendas realizadas no ano de 2009, superiores a R\$ 5.000,00. Foram baixadas indevidamente como incobráveis no próprio ano de emissão, contrariando a exigência de vencimento superior a um ano conforme artigo 340, § 1º, inciso II, alíneas "b" e "c" do RIR/99.

Em relação aos títulos números 12407, 17701, 29432, 39228, 39697, 40680, 40682 e 49052, listados nos relatórios de controle, todos de valores superiores a R\$ 30.000,00 é condição para dedutibilidade a comprovação da existência de procedimentos judiciais para o recebimento (inciso "c" da norma citada)

No Termo de Reintimação Fiscal nº 0012 solicitamos comprovar a existência dos referidos procedimentos judiciais. Em sua manifestação de 27 de novembro de 2012 o contribuinte informou que "a baixa foi realizada mediante informação de nosso departamento de cobrança devido a falta de retorno de cliente". Não apresentou elementos necessários à comprovação da dedutibilidade.

A planilha anexa "Notas Fiscais de Saída lançadas a Devedores Duvidosos no ano da emissão" lista as notas fiscais e seus itens, de valor superior a R\$ 5.000,00, com informações extraídas dos arquivos digitais apresentados pelo contribuinte. Onde a coluna "Dia do Movimento" indica a data de saída das mercadorias vendidas. A planilha anexa "Notas Fiscais acima de R\$ 30.000,00 - dedutibilidade não comprovada", lista as notas que exigem procedimentos judiciais para sua baixa. Glosamos despesas de perdas no recebimento de créditos não dedutíveis e/ou de dedutibilidade não comprovada, nos valores abaixo:

Trimestre 2/2009: R\$107.185,00 Trimestre 3/2009: R\$656.650,89 Trimestre 4/2009: R\$179.721,20

## 2.3 Provisões não dedutíveis de descontos Força de Venda

## a) Intimações realizadas

O Termo de Intimação Fiscal nº 007, em seus itens 16 a 19, solicitou explicações sobre lançamento às contas Desconto Concedido - Força de Venda e Desconto Cliente Força de Venda a Pagar. Solicitou informar porque os lançamentos geram despesas a pagar e passivo de fornecedores.

O contribuinte limitou-se a informar que se tratam de descontos concedidos em troca de propaganda/divulgação. Em relação aos lançamentos a conta fornecedores e despesas a pagar, limitou-se a informar que não conseguiu localização informações e documentos devido a incêndio.

O Termo de Reintimação Fiscal nº 0012 reintimou o contribuinte e informou que a fiscalização entende que o desconto concedido deve ser contabilizado no momento de sua concessão; que a contrapartida contábil deve ser uma conta de ativo; que se a contrapartida é uma conta de passivo, na verdade trata-se de provisão.

A planilha "Lançamentos a conta Desconto Concedido - Força de Venda - 2008 " anexa ao Termo nº 0007 reproduz lançamentos com histórico de provisão, entre outros. A dedução desse tipo de provisão não é permitida pela legislação do Imposto de Renda.

Os questionamentos feitos nos Termos foram no sentido de ver comprovados que os descontos foram efetivamente concedidos, que não se tratam de provisões indedutíveis.

Em resposta ao Termo nº 0012 o contribuinte informou que:

"Desconto por força de venda é uma prática de mercado e representa o valor que a empresa produtora entrega às empresas vendedoras. Este dispêndio pode ser realizado de duas maneiras:

- o cliente que recebe o valor da força de venda tem fatura em aberto: o valor é lançado como despesa de força de venda e a contrapartida a créditos na conta de clientes, reduzindo o valor a receber.

- o cliente que recebe o valor da força de venda não possuiu faturas em aberto: o valor é lançado como despesa de força de venda e a contrapartida a crédito na conta de fornecedores, onde será pago monetariamente"

O contribuinte informou que não entendeu os quesitos 9 e 11 do Termo nº 0012. Os quesitos tratam dos lançamentos às contas "Desconto Concedido - Força de Venda" e "Desconto Cliente Força de Venda a Pagar", à transferência da conta "Desconto Concedido - Força de Venda" para "despesa Financeira" em 2008, ao saldo da conta "Desconto Cliente Força de Venda a Pagar" em 2008 e às transferências para a conta "Fornecedores Nacionais" em

2009.

O Termo de nº 0013 procurou esclarecer as dúvidas do contribuinte informando que:

"1. A planilha "Lançamentos consolidados a conta Desconto Concedido - Força de Vendas - 2008" indica lançamentos a débito de "Desconto concedido -

força de venda" e a créditos de "Desconto cliente força de venda a pagar" no valor de R\$ 10.589551,53 em 2008.

2. Por outro lado, a planilha "Lançamentos consolidados a conta Desconto Cliente Força de Venda a Pagar - 2008" indica lançamentos totais a crédito de R\$ 10.606.530,79 e a débito de R\$ 6.559.468,96, indicando um acréscimo líquido de R\$ 4.047.061,80 a crédito, mais uma reclassificação de R\$ 950.620,28 para crédito de "Raimundo Jacinto Pimenta / Fornecedores Nacionais " do que resulta um acréscimos de contas pagar de R\$ 4.997.682,10 no ano.

3. A planilha "Lançamentos consolidados a conta Desconto Concedido - Força de Vendas - 2009 indica lançamento a débito de "Despesa Financeira" e a crédito de "Desconto Concedido - força de venda" no valor de R\$ 11.896.181,33, que em seguida é debitada no valor de R\$ 12.191.439,61 e creditada a conta "Desconto Concedido força de venda a pagar" em 2009.

4. Por outro lado, a planilha "Lançamentos consolidados a conta Desconto Cliente Força de Venda a Pagar - 2008" indica lançamentos totais a débito no valor de R\$ 8.488.724,04 e a crédito da conta "Fornecedores Nacionais" em 2009.

Portanto, em 2008 há um aumento do passivo de R\$ 4.997.682,10 e em 2009 de R\$ 8.488.724,04 tendo por base o reconhecimento de despesas de descontos concedidos.

A empresa reconhece despesas de concessão de descontos num ano, e não os realizado no próprio ano, indicando tratar-se de provisão, não dedutíveis para imposto de renda. Pede-se esclarecer ".

O contribuinte não se manifestou. b) Fatos constatados

O contribuinte, distribuidor de mercadorias, concede descontos a clientes que são vendedores de mercadorias.

Ocorre que faz lançamentos contábeis de despesas à conta de "Desconto Concedido - Força de Venda " contra contas de passivo de "Desconto Cliente Força de Venda a pagar ".

Não podemos confundir a concessão de direitos sob condição suspensiva com o regime contábil de competência.

No regime de competência os negócios são registrados contabilmente na medida em que ocorrer, independentemente de seu recebimento ou pagamento em dinheiro. O contribuinte contabilizou despesas de desconto como se estivesse aplicando o regime de competência.

Mas não é esse o ato jurídico praticado. Despesa é custo expirado, é consumo de algo que foi adquirido e que gerou um gasto para a empresa. O desconto concedido ao comprador, na compra, ou mesmo como pagamento em dinheiro, não representa contraprestação de um produto fornecido ou serviço prestado. O desconto só gera despesa no momento mesmo em que é concedido. Ao registrar o desconto contra conta de passivo, a pagar no futuro, o contribuinte está apenas reconhecendo que pretende conceder um desconto ao cliente, não está incorrendo em despesa.

Se o cliente está realizando uma compra ou tem alguma fatura pendente de pagamento, então o desconto é concedido contra essa compra ou fatura. Entretanto, se o cliente não está realizando a compra nem tem nenhum negócio pendente com o contribuinte, aquele desconto só será efetivamente realizado na próxima compra que

o cliente fizer. Portanto é um negócio sob condição suspensiva, que nos termos do artigo 125 do Código Civil, só se perfaz quando do implemento da condição.

O desconto concedido lançado contabilmente contra conta de passivo tem natureza de provisão. O próprio contribuinte contabiliza como provisão (campo próprio na planilha anexa "Lançamentos a conta 9110400002022 - Desconto Concedido - Força de Venda - 2008 "). É por esse motivo que ao final do ano a conta "Desconto Cliente Força de Venda a Pagar" apresenta saldo de R\$ 4.47.061,83 em 2008 e de R\$ 3.839.373,16 em 2009, que serão baixados quando das próximas compras dos clientes.

Há transferência dessa conta de R\$ 950.620,28 em 2008 e R\$ 8.488.724,04 em 2009 para a conta "Fornecedores Nacionais" que também é conta de passivo. Como contrapartida ainda é conta de passivo, entendemos que ainda se trata de provisão.

O artigo 335 do Regulamento do Imposto de Renda dispõe que somente são dedutíveis as provisões expressamente autorizadas no regulamento, listadas nos artigos seguintes, entre as quais não se encontra esta que o contribuinte contabilizou.

Glosamos as despesas provisionadas e não dedutíveis de descontos concedidos e não pagos no trimestre da concessão, e de descontos concedidos e transferidos para a conta Fornecedores, nos valores abaixo:

Trimestre	Descontos a Pagar	Fornecedores
2º/2008	270.770,92	154.454,96
3º/2008	49.189,97	20.608,52
4º/2008	3.727.100,94	775.556,80
1º/2009	0,00	1.054.975,79
2º/2009	13.628,45	2.153.329,32
3º/2009	169.227,68	1.686.196,04
4º/2009	939.986,95	2.109.836,18

#### c) Demonstrativos dos cálculos

As planilhas anexas "Lançamentos à conta 91104000020622 - Desconto Concedido -Força de Venda - 2008" e 2009 listam os lançamentos realizados nessa conta.

As planilhas anexas "Lançamentos Consolidados a conta Desconto Cliente Força de Venda a Pagar - 2008" e "Lançamentos Consolidados à conta 21118000023 - Desconto Cliente Força de Venda I Pagar - 2009" apresentam no primeiro quadro, para cada trimestre, os lançamentos a essa conta. São planilhas dinâmicas obtidas a partir dos arquivos de lançamentos contábeis no SPED. O título "conta" na segunda coluna indica as contas com lançamentos a débito e o título "contrapartida" na primeira linha indica as contas com lançamentos a crédito. Cada célula mostra o total de lançamentos a débito da conta na segunda coluna e a crédito da contrapartida na primeira linha, no trimestre indicado na primeira coluna. Ao pé

do quadro, descrevemos os cálculos efetuados.

O segundo quadro mostra para cada trimestre o Saldo Inicial na conta, o desconto contabilizado, o desconto pago, as transferências para fornecedores e o saldo final. Ao final do quadro, mostra as despesas a glosar.

A "Despesa de desconto a glosar" é o desconto contabilizado e não pago, e é obtido pela diferença entre as linhas "Desconto Líquido Contabilizado" e "Desconto Líquido Pago".

O "Desconto a pagar transferido p/ Fornecedores" é o menor valor entre o desconto contabilizado e não pago e os lançamentos a crédito de fornecedores.

O "Desconto a pagar" é a diferença entre o desconto concedido e não pago e o "Desconto a pagar transferido p/fornecedores".

Serão juntados ao processo relatórios "Lançamentos à conta 2111800023 - DESCONTO CLIENTE FORÇA DE VENDA A PAGAR - 2008" e 2009, contendo todos os lançamentos a essa conta, e balancetes trimestrais e anuais com indicação dos saldos inicial e final da conta, todos extraídos do arquivo contábil SPED.

#### 2.4 Variações Monetárias Passivas

O Termo de Intimação Fiscal nº 0008 tratou de lançamentos contábeis relativos às Outras Despesas Financeiras. Em seu item 3 solicitou "Documentos que comprovem os lançamentos contábeis e a dedutibilidade de despesas constantes das planilhas anexas" àquele termo. Em seus itens 3.3, 3.4 e 3.5 relacionou planilhas com lançamentos a débito de "Variações Monetárias Passivas" e a crédito das contas "Caixa" (ano 2008), "Clientes Nacionais" (anos 2008 e 2009) e "Descontos concedidos a cliente a pagar" (ano 2008).

Em manifestação de 25 de julho de 2012, com título "Resposta ao Termo de Intimação Fiscal -n 0008", o contribuinte solicitou prorrogação do prazo para entrega dos documentos por mais vinte dias.

O Termo de Ciência e de Solicitação de Documentos nº 0011 prorrogou o prazo para entrega dos elementos faltantes do Termo nº 0008 por dez dias.

O Termo de Ciência e de Solicitação de Documentos nº 0013 apresentou ao contribuinte esclarecimentos sobre itens do Termo nº 0012 e informou que "Reiteramos o solicitado nos termos anteriores".

Glosamos as despesas lançadas à conta "Variações monetárias passivas" constantes do Termo de Intimação Fiscal nº 0008, por falta de apresentação de documentos que comprovem as despesas e sua dedutibilidade. As planilhas anexas listadas abaixo reproduzem os lançamentos das despesas glosadas:

"Lançamentos a débito de Variações monetárias passivas e a crédito de CAIXA -abril a dezembro de 2008";

"Lançamentos a débito de Variações monetárias passivas e a crédito de CLIENTES NACIONAIS - abril a dezembro de 2008" e 2009;

"Lançamentos a débito de Variações monetárias passivas e a crédito de DESCONTOS CONCEDIDOS A CLIENTE A PAGAR - abril a dezembro de 2008".

As planilhas anexas "Lançamentos consolidados à conta 911050000010107 - VARIAÇÕES MONETARIAS PASSIVAS - 2008" e 2009 demonstram que as despesas foram levadas às contas de Lucros/Prejuízos do Exercício.

As despesas glosadas são:

Trimestre	Caixa	Clientes Nacionais	Descontos a Cliente a Pagar
2º/2008	3.264,00	796.222,87	88.000,00
3º/2008	26.763,72	164.346,41	
4º/2008		145.006,50	
1º/2009		218.129,34	
2º/2009		193.246,58	
3º/2009		502.617,63	
4º/2009		355.273,86	

## 2.5 Outras exclusões

O Termo de Início do Procedimento Fiscal, cientificado o contribuinte em 23/12/2011, solicitou, entre outros, a relação de contas contábeis que registram os lançamentos relativos às informações prestadas nas DIPJ dos anos-calendário 2008 e 2009 sob título "Outras Exclusões", da Ficha 09A, bem como deixar disponível para consulta na empresa os documentos relativos aos lançamentos.

O Termo de Intimação Fiscal nº 0007, em seus itens 2 e 3, cientificado o contribuinte em 16/06/2012, mais uma vez solicitou a referida relação de contas contábeis, e também demonstrar a apuração das "Outras Exclusões".

O contribuinte, em manifestação protocolizada na DRF/Jundiaí em 14/08/2012, informou que os documentos físicos da empresa foram perdidos em incêndio e que não foram localizadas informações e documentos necessários. Pediu prorrogação de prazo por 60 dias para atendimento.

O prazo foi prorrogado por 10 dias, conforme Termo de Ciência e de Solicitação de Documentos nº 0011, cientificado o contribuinte em 14/09/2012.

No Termo de Reintimação Fiscal nº 0012 re-intimamos o contribuinte a apresentar os elementos requisitados no Termo nº 0007.

O contribuinte solicitou diversas prorrogações, no que foi atendido, conforme Termos de números 0013, 0014 e 0015.

O contribuinte não apresentou os elementos solicitados nem se manifestou. Glosamos os itens "Outras Exclusões", da Ficha 09A, por falta de comprovação da origem e dedutibilidade, e não apresentação de documentos que respaldam as exclusões, nos valores abaixo:

- 1/2009; R\$7.487.254,98

bimestre 2/2009: R\$7.397.254,98 Trimestre 3/2009: R\$5.230.254,98

Trimestre 4/2009: R\$8.137.280,38

## 2.6 Total glosado

Foram glosados custos e despesas listados nos itens anteriores, reproduzidos na planilha anexa "Reconstituição do Lucro real", agrupados em Provisões não Autorizadas, Despesas não Comprovadas e Outras Exclusões.

A tabela abaixo resume as glosas efetuadas, os prejuízos apurados e declarados pelo contribuinte à Receita Federal no período e o Lucro Real Tributável calculado pela fiscalização:

<b>Trimestre</b>	<b>Total de glosas</b>	<b>Prejuízos</b>	<b>Lucro Real</b>
<b>2º/2008</b>	<b>3.727.122,13</b>	<b>-930.162,61</b>	<b>2.796.959,52</b>
<b>3º/2008</b>	<b>1.984.150,91</b>	<b>-1.779.430,89</b>	<b>204.720,02</b>
<b>4º/2008</b>	<b>9.437.254,24</b>	<b>-12.345,00</b>	<b>9.424.909,24</b>
<b>1º/2009</b>	<b>9.754.142,96</b>	<b>-6.687,20</b>	<b>9.747.455,76</b>
<b>2º/2009</b>	<b>12.218.143,39</b>	<b>-8.765,02</b>	<b>12.209.37837</b>
<b>3º/2009</b>	<b>9.436.836,18</b>	<b>-9.446,23</b>	<b>9.427.389,95</b>
<b>4º/2009</b>	<b>14.105.915,60</b>	<b>-11.546,05</b>	<b>14.094.369,55</b>

Os sistemas da Receita Federal registram prejuízos e bases de cálculo negativas de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL do contribuinte em 31/03/2008 no valor de R\$5.557.032,74, que podem ser compensados em até 30% do lucro apurado.

Ante o exposto, efetuamos a compensação de ofício e autuamos o contribuinte em relação ao IRPJ e à CSLL reflexa incidentes sobre os lucros trimestrais.

Instruem também os Autos de Infração:

- relação de lançamentos contábeis de fls. 660/664, 668/669, 672/677;
- relação de Notas Fiscais de Saída lançadas a Devedores Duvidosos no ano da emissão de fls. 665/666;
- planilha de Notas Fiscais acima de R\$ 30.000,00 - dedutibilidade não comprovada (fls. 667);
- planilha lançamentos consolidados à conta .... Desconto Cliente Força de Venda a Pagar 2008 e 2009 (fls. 670/671)
- planilha lançamentos consolidados à conta ... Variações Monetárias Passivas 2008 e 2009 (fls. 678/679 )
- planilha de reconstituição do lucro real (fls. 680).

Dada ciência dos Autos de Infração em 30/04/2013, foi apresentada, em 29/05/2013, impugnação de fls. 715/731, acompanhada dos documentos de fls. 732/747, com as razões seguintes.

Ao expor os fatos informa ser optante pela tributação na modalidade do lucro real trimestral.

Reporta-se ao Auto de Infração e alega perda de eficácia do Termo de Início da Ação Fiscal, expondo que:.

Este termo teve validade de 60 dias, salvo se dentro desse período tivesse sido prorrogado por ato escrito, nos termos do Artigo 7º, § 2º do Decreto nº 70.235 de 06 de março de 1972, que estabelece

Este juízo administrativo deve considerar o fato de estar a validade do Artigo 7º, § 2º do Decreto nº 70.235/72 respaldada no artigo 196, caput do CTN, que somente outorga à lei ou atos com força de lei, o poder de estabelecerem o prazo máximo para a conclusão dos trabalhos fiscais, nos seguintes termos:...

Por não ter sido respeitado o prazo previsto no Artigo 7º, § 2º do Decreto nº 70.235/72, o Auto de Infração deve ser cancelado porque todos os procedimentos fiscais realizados a partir da emissão do Termo de Início da Ação Fiscal foram realizados de forma irregular pela perda de validade deste termo por não ter sido cumprido no prazo de 60 (sessenta) dias na forma prevista na legislação.

Questiona a falta de intimação da Impugnante para se manifestar sobre o fim da fase instrutória dos trabalhos fiscais que culminaram no lançamento, argumentando estar este direito previsto no artigo 44 da Lei nº 9.784/99, que exige a intimação do interessado do fim da fase instrutória do processo fiscal para fins de exercer o seu direito de se manifestar sobre o mesmo no prazo de 10 (dez) dias. Reporta-se a ementa de Resolução proferida no âmbito de julgamento de ICMS.

Alega ocorrência de cerceamento de defesa, expondo que:

- não foi demonstrada de forma clara e precisa as razões jurídicas necessárias para a realização do lançamento, as alíquotas aplicadas e todos os demais elementos necessários para a constituição do crédito tributário, o que ofende o art. 5º, inciso LV da Constituição Federal de 1988, dada a impossibilidade da clara e precisa compreensão da possibilidade de aplicação da penalidade na forma realizada,

- há mansa e pacífica jurisprudência no sentido de que o processo administrativo fiscal é regido por princípios, dentre os quais legalidade, ampla defesa e verdade material, que obrigam a autoridade lançadora demonstrar o fato gerador e a base de cálculo do imposto com clareza e precisão. A ausência de demonstrativos hábeis e idôneos para tal fim, implicam em nulidade dos lançamentos por cerceamento do direito de ampla defesa.

- no termo de constatação da infração fiscal o Auditor Fiscal apenas defende que não foi entregue pela Impugnante diversos documentos solicitados aplicando a penalidade, porém não demonstrou o real motivo que levou a apuração desses valores;

- não pode ser admitido o presente AI pela falta da demonstração clara e jurídica do real motivo em que o fisco chegou aos valores para o cálculo do suposto débito da Impugnante sob pena de cercear o seu direito de defesa.

- a falta da demonstração dos dispositivos e fundamentos jurídicos em que o Fisco determinou o valor devido pela Impugnante ofende o direito de defesa da Impugnante, portanto deve ser cancelado o presente Auto de Infração.

Sob o título não ocorrência da materialização do fato jurídico tributável no caso concreto, expõe:

- Partindo da demonstração que lhe foi atribuída pelo Secretário da Receita Federal, quando de sua criação, de pronto é possível acenar que mando traduz uma determinação de fazer, uma ordem exteriorizada por autoridade hierarquicamente superior a um subordinado. Em todas as hipóteses do mundo jurídico, o vocábulo mandado tem o claro desígnio de traduzir uma ordem imperativa dirigida a pessoas submetidas ao poder do mandante, seja pelo vínculo funcional, hierárquico ou jurisdicional. No dizer do eminente jurista Celso Antonio Bandeira de Mello, procedimento administrativo "é uma sucessão itinerária e encadeada de atos administrativos tendendo todos a um resultado final e conclusivo".

- Trasladada a linguagem para o campo dos atos administrativos que agregam o qualificativo fiscal, não é difícil concluir que a expedição de mandado com essa finalidade teria como objetivo precípua ordenar o exercício das atividades da fiscalização na busca dos resultados programados pela administração tributária, de tal sorte que a iniciativa, a liberalidade, a subjetividade, a conveniência e outros critérios pessoais dos agentes do Fisco sejam substituídos por critérios objetivos e atos regrados dos gestores da administração tributária, medida essa de cunho organizacional imprescindível para que sejam observados os demais princípios e diretrizes que norteiam a gestão da coisa pública.

Segue reportando-se a doutrina acerca do MPF e termina este tópico afirmando que o fato de esse Mandado ter sido instituído por ato administrativo não exime a Administração de cumpri-lo, afinal a Fazenda pode se autolimitar de modo a garantir maior transparência no exercício da função pública.

No item VIII da defesa, sob o título Crédito Tributário - Forma de Lançamento, argumenta não ter sido correto o lançamento fiscal, com glosa de despesas pela não apresentação de documentos fiscais que embasam a escrituração fiscal, posto que os documentos não foram apresentados tendo em vista a ocorrência de força maior, qual seja, a destruição dos mesmos por comprovado incêndio que ocorreu nas dependências do Impugnante, conforme certidão apresentada, tendo em vista o comparecimento do Corpo de Bombeiros para cuidar do sinistro. E continua:

- o contribuinte não poderia apresentar documentos que não possuía e não conseguiu reunir para efeito de recomposição da escrituração contábil. Esta reconstituição sequer foi determinada pela autoridade fiscal que procedia à auditoria da empresa.

- tivesse determinado a reconstituição, com prazo razoável e não atendendo o contribuinte à intimação, caberia o arbitramento e não glosa de despesas. As despesas foram glosadas sem que o auditor fiscal examinasse os documentos fiscais, pelo que é incorreta a glosa de despesas constantes de OUTRAS EXCLUSÕES da DIPJ, de devedores duvidosos, de descontos por FORÇA DE VENDA e DESPESAS DE PUBLICIDADE.

- Apenas a apresentação das notas fiscais e sua leitura poderiam propiciar a conclusão de que os descontos concedidos não foram na modalidade INCONDICIONAIS.

- Ademais, existiam contratos comerciais que também foram consumidos pelo incêndio e que demonstrariam que os descontos foram ajustados de forma incondicional. A autoridade fiscal veio a se confundir entre descontos concedidos pelo Impugnante e descontos recebidos pelo

**Impugnante, estes sim, poderiam ter sido considerados condicionais.**

Cita ementa de acórdão nos seguintes termos:

PRESUNÇÃO LEGAL, ÔNUS DA PROVA. INVERSÃO. A instituição de uma presunção pela lei tributária transfere ao contribuinte o ônus de provar que o fato presumido pela lei não aconteceu em seu caso particular. LUCRO REAL. CONTRIBUINTE OPTANTE, FALTA DE ESCRITURAÇÃO. ARBITRAMENTO. A pessoa jurídica, optante da apuração do imposto pelo Lucro Real, que não apresenta os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal à autoridade fiscalizadora deve ter o seu lucro calculado pelo método arbitrado. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, Segunda Câmara/Primeira Seção de Julgamento, Processo número 19515.002884/200588, Acórdão n. 120100.227, Recurso Voluntário, Relator: RÉGIS MAGALHÃES SOARES DE QUEIROZ, Sessão em 09.03.2010

A título de Mérito, expõe que:

- Nesta ação fiscal e lançamento ora impugnado denota-se que são seguidos todos os preceitos legais e constitucionais que conforme se demonstra à sociedade toda a documentação apresentada à fiscalização e acostada aos autos.

- Inexistem diferenças a serem recolhidas, a não ser que se queiram exigir os pagamentos em duplicidade, com o que ocorreria o "bis in idem" ou na verdade, EXCESSO DE EXAÇÃO FISCAL.

-A pretensão do Senhor Auditor Fiscal em exigir valores apontados violando determinações estabelecidas em Portarias da SRFB e Instrução Normativa e demais diplomas legais, com certeza são flagrantemente violadores do princípio da legalidade.

- Importe salientar, assim, que apenas com a ocorrência do fato gerador não poderá o Estado automaticamente impingir o contribuinte ao recolhimento de determinada exação: necessária será a constituição do crédito tributário;

- a referida constituição se dará pelo lançamento, nos termos do art. 142 do C.T.N., que, de sua análise, verifica-se que o lançamento representa um ato administrativo vinculado possuidor de duplo caráter, vale dizer, declaratório no que se refere à obrigação tributária e constitutiva no que tange ao crédito tributário;

- As presunções legais, por serem excepcionais, dependeriam sempre de lei tipificadora dos fatos indiciários e prescritora da consequência para serem autorizadas, razões pela qual a presunção de remuneração neste lançamento não poderia ser admitida para fins de criar contribuições previdenciárias. A melhor doutrina do Direito Tributário é no sentido de que a lei deve conter em si mesma todos os elementos da decisão no caso concreto, de tal modo que não apenas o fim, mas também o conteúdo daquela decisão seja por ela diretamente fornecido. A tributação com base em presunção somente é cabível quando expressamente prevista em lei. Diante de eventuais indícios de omissão de remuneração, a fiscalização deve aprofundar os trabalhos fiscais de modo A COMPROVAR OU NÃO a ocorrência da irregularidade.

- A falta de apresentação de documentos fiscais enseja não a glosa das despesas, mas o arbitramento do lucro da empresa mercantil que já havia optado pelo lucro real trimestral em sua declaração do imposto de renda da pessoa jurídica.

- Conforme o Acórdão nº 3401002.118- 4a Câmara /1aa Turma Ordinária, "Equiparam-se aos "descontos concedidos incondicionalmente" a que

alude a exclusão legal permitida da base de cálculo das contribuições devidas ao PIS/Pasep e à Cofins as "bonificações" perfeitamente identificadas com as notas fiscais de venda a que se referiram, ainda que não tenham constado desta, mas, sim, em outro documento fiscal apartado, emitido imediatamente. O Recurso Voluntário foi Provido em Parte.

- Nos termos do decidido pelo STF no RE nº 170.555PE, a base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins é a "receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza", de sorte que, a forma pela qual a concessão da bonificação é documentada torna-se irrelevante, dado o fato não corresponder à hipótese de incidência dessas contribuições visto que não recebe qualquer valor nesta operação.

- A própria Administração Tributária, por meio de sua Coordenação do Sistema de Tributação, emitiu entendimento acerca do tratamento fiscal a ser dado para as "bonificações" em relação ao imposto de renda das pessoas jurídicas, o que se deu no Parecer CST/SIPR número 1.386, de 1982, trechos abaixo transcritos: Bonificação significa, em síntese, a concessão que o vendedor faz ao comprador, diminuindo o preço da coisa vendida ou entregando quantidade maior que a estipulada. Diminuição do preço da coisa vendida pode ser entendido também como parcelas redutoras do preço de venda, as quais, quando constarem da Nota Fiscal de venda dos bens e não dependerem de evento posterior à emissão desse documento, são definidas, pela Instrução Normativa SRF nº 51/78, como descontos incondicionais, os quais, por sua vez, estão inseridos no art. 178 do RIR/80. Isto pode ser feito computando-se, na Nota Fiscal de venda, tanto a quantidade que o cliente deseja comprar, como a quantidade que o vendedor deseja oferecer a título de bonificação, transformando-se em cruzeiros o total das unidades, como se vendidas fossem. Concomitantemente, será subtraída, a título de desconto incondicional, a parcela, em cruzeiros, que corresponde à quantidade que o vendedor pretende ofertar, a título de bonificações, chegando-se, assim, ao valor líquido das mercadorias.

Na seqüência, defende a ilegalidade do lançamento por violação de princípios insertos no Decreto 70.235/72 e Lei 9.784/99, reportando-se a doutrina no sentido da necessária observância dos princípios da legalidade, da verdade material e da segurança jurídica, acerca dos quais discorre e concluindo este tópico expando que: Vale ressaltar que o nosso ordenamento jurídico não aceita acusações sem provas e sem que o acusado tome ciência dessas acusações e provas e possa a elas se opor e produzir provas em contrário.

Sob o título Da Prova dos Autos - Da Improcedência ou Nulidade da

Autuação, expõe:

- Na presente impugnação, a empresa vem a negar os fatos em que se acha assentado o lançamento fiscal, esta é uma impugnação absoluta, posto que os fatos narrados pela fiscalização não são verdadeiros, qual seja, referidos fatos são inteiramente diversos do apontado pela fiscalização.

- O Contribuinte já havia informado os tributos e contribuições devidas em DCTF.

- O Relatório Fiscal que acompanha o Auto de Infração é totalmente vago, não se prestando a comprovar os fatos geradores que norteiam o lançamento fiscal.

- Ora, nem sequer foram apontadas as contas da escrituração contábil onde foram extraídos os dados para o lançamento. Não se indicou livro, folhas, número dos lançamentos. Enfim, não foi produzida qualquer prova que possa assim ser qualificada em relação ao Decreto 70.235.

- Cabe ao auditor fiscal descrever os fatos que fundamentam o direito da Fazenda de exigir o crédito tributário, trazer provas e expor sua visão da realidade.

O julgador não teve acesso à ação fiscal, vai se valer apenas com os elementos de prova trazidos aos autos, inicialmente por aquele que procedeu ao lançamento.

- Não trazendo as provas necessárias, no mínimo estaremos diante de dúvida razoável da improcedência da ação, não podendo o Julgador validar o lançamento.

- Neste processo o auditor fiscal não cuidou de demonstrar a existência de um fato jurídico ou os meios destinados a fornecer ao Julgador o conhecimento da verdade dos fatos.

- Não cuidou o auditor fiscal sequer de listar os documentos que tenha anexado ao processo, de modo a permitir uma clara visão dos autos, essencial e necessária à sua defesa.

- No processo administrativo fiscal, tem-se como regra que aquele que alega algum fato é quem deve provar, o ônus da prova recai a quem dela se aproveita, no caso a Fazenda Pública. Assim, se alega ter ocorrido fato gerador da obrigação tributária, deverá apresentar a prova de sua ocorrência.

- O impugnante poderia simplesmente negar os fatos trazidos no lançamento, porquanto o agente fiscal não cuidou de produzir provas adequadas e relatá-las no Relatório Fiscal que é fundamental no lançamento tributário. Não houve, portanto, prova adequada do fato constitutivo do direito ao fisco quanto ao lançamento ora impugnado.

Reporta-se à existência de prova do incêndio que consumiu documentos da Impugnante, expondo que:

- O ora Impugnante demonstrou com a apresentação do BOLETIM POLICIAL 47/2012, emitido em 11/01/2012, que, nesta data, ocorreu um incêndio nas dependências do prédio onde funcionava a empresa e se encontrava toda a sua documentação fiscal e trabalhista, conforme se vê do referido documento, que noticia o comparecimento de integrante da Unidade do Corpo de Bombeiros que atuaram no combate ao incêndio, tendo sido acionada a Perícia Técnica para elaboração de laudo técnico. O referido documento foi emitido pela 5ª Delegacia de Polícia de Jundiaí, através de seu titular, a Delegada de Polícia Maristela de Lima Antônio.

- Em nenhum momento o Relatório Fiscal se reporta ao referido evento, que foi utilizado pelo Impugnante para demonstrar a inviabilidade de apresentação de documentos, como notas fiscais, contratos, que embasam os lançamentos.

- O Livro Diário foi preservado porquanto encontrava-se em poder do Fisco Estadual, em diligência pela Unidade de Fiscalização da Região.

- Em nenhum momento a Auditoria Fiscal se manifestou sobre o acontecimento, determinando a reconstituição da escrita contábil ou comunicando que faria procedimento de CIRCULARIZAÇÃO, que é comum na Receita Federal do Brasil, intimando os prestadores de serviço ou fornecedores da empresa fiscalizada a informar dados das notas fiscais e contratos mantidos com a empresa que está sob auditoria fiscal.

- Não cabe ao Fisco o pré-julgamento de que não foram tomadas as providências necessárias à chamada "boa guarda" dos livros e documentos fiscais e ter ficado totalmente caracterizado que a escrita estava no local do sinistro. Ressalte-se que o documento relativo à prova do incêndio, certidão da Delegacia de Polícia de Jundiaí foi entregue à Receita Federal durante a ação fiscal. O relatório que acompanha o lançamento não menciona na descrição o referido sinistro cuja ocorrência está comprovada. Nenhuma providência foi tomada pelo Fisco com vistas à apuração da veracidade das informações constantes da citada comunicação.

- Além disso, verifica-se, nos autos, que inexistente qualquer referência de ter sido o incêndio de origem criminosa. Se a Interessada não foi imputada qualquer responsabilidade pelo sinistro, há que se considerar que este decorreu de caso fortuito ou força maior, o que o libera da obrigação tributária, consoante o disposto no art. 1.058 do Código Civil então vigente:

"Art. 1058. O devedor não responde pelos prejuízos resultantes de caso fortuito, ou força maior, se expressamente não se houver por eles responsabilizado, exceto nos casos dos artigos 955, 956 e 957.

Parágrafo único. O caso fortuito, ou de força maior, verifica-se no fato necessário, cujos efeitos não era possível evitar, ou impedir"

Reporta-se a Parecer Normativo CST número 39, de 1978, alega que por principio, ninguém responde pelos casos fortuitos ou de força maior, pois que inevitáveis por natureza e essência, aconteceram porque tinham que acontecer, sem que sejam imputáveis a algo ou alguém.

Ressalta que, na vigência do art. 39 da Lei nº 9.430/96 era possível o arbitramento do valor das operações nas hipóteses de perda ou extravio de livros ou documentos, caso não fosse possível reconstituir a escrituração, quando as excludentes de força maior ou casos fortuito eram irrelevantes, entretanto, este dispositivo legal foi revogado pelo art. 82, inciso I, alínea "n" da Lei número 9.532/97, restaurando-se as citadas excludentes, as quais podem ser opostas ao arbitramento do lucro.

Conclui este tópico expondo que não havendo prova de que a Interessada concorreu com qualquer tipo de culpa para a destruição de seus documentos e não tendo a fiscalização da Receita Federal constatado qualquer inexactidão ou vícios que retire a confiabilidade dos dados constantes da declaração DIPJ e Livro Diário apresentados, deve ser considerado improcedente a glosa de despesas constante do auto e mesmo o arbitramento do lucro, que tecnicamente seria o correto na não apresentação de documentos que norteiam a escrituração contábil apresentada.

Entende que caberia o arbitramento, alegando que:

- Antes do procedimento efetuado, tendo em vista a não apresentação de documentos pelo Impugnante, tendo em vista que os mesmos foram consumidos em

razão de ocorrência de INCÊNDIO, comprovado com BOLETIM DE OCORRÊNCIA, inclusive com o comparecimento de integrantes da Unidade Local do Corpo de Bombeiros, cabia ao Fiscal

Federal determinar a reconstituição da escrita fiscal ou a Circularização para obtenção dos elementos solicitados através dos próprios prestadores de serviço ou fornecedores.

- Caso isso não fosse possível, caberia antes do procedimento havido, que consistiu na glosa das despesas não comprovadas pela não apresentação de documentos que foram objeto de perda por caso fortuito - incêndio - a hipótese do arbitramento do lucro, conforme prevê o Regulamento do Imposto de Renda em seu artigo 538. O arbitramento feito de ofício é o recurso da fiscalização da Receita Federal quando se vê impossibilitada de aceitar ou de apurar o lucro real da pessoa jurídica. O Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem reiteradamente decidido que essa modalidade de tributação excepcional deve ser aplicada quando esgotadas de fato as possibilidades de apuração do lucro real da pessoa jurídica.

- A hipótese inclusive foi confirmada em relação à não apresentação de livros ou registros auxiliares de que trata o parágrafo 2º do artigo 177 da Lei 6.404/76 e parágrafo 2º do artigo 8º do Decreto-Lei número 1.598/77, conforme estabelece a Lei 11.941 de 27/05/2009, que acresceu dispositivo ao artigo 47 da Lei 8.981.

- É de se acrescentar que a receita bruta era conhecida, porquanto informada em DIPJ e os Livros Diário e Razão do período fiscalizado foram apresentados, posto que estavam em posse do Fisco Estadual por ocasião do incêndio que consumiu os demais documentos contábeis.

Sob o título "Jurisprudência" apresenta ementas de acórdãos que entende corroborar sua tese, a seguir reproduzidas:

1o Conselho de Contribuintes / 1a. Câmara / ACÓRDÃO 101-95.524 em 28.04.2006 IRPJ-Ex(s): 1992 e 1993

fiscal embasada em arbitramento de lucros (Ac. 1º CC 103-10.718/90). IRPJ GLOSA DE DESPESAS COM DESPESAS DE PROPAGANDA E PUBLICIDADE - DEDUTIBILIDADE - Se o contribuinte traz aos autos provas documentais que comprovam as despesas realizadas a título de publicidade e propaganda, vinculadas à divulgação de seus produtos, devidamente escrituradas e com autenticidade dos documentos, que não foram infirmados pela fiscalização, deve ser restabelecida a sua dedutibilidade.

CUSTOS OU DESPESAS OPERACIONAIS - DEDUTIBILIDADE - Computam-se na apuração do resultado do exercício como dedutíveis, todos ou custos ou despesas que guardem correlação com a atividade explorada e que forem documentadamente comprovados.

A dedutibilidade deve ser admitida quando necessária e compatível com a fonte produtora.

DESPESAS OPERACIONAIS - DESCONTOS CONCEDIDOS - Os descontos concedidos, sejam condicionais ou incondicionais, que visam o incremento das vendas e, conseqüentemente, dos lucros, se reconhecidamente

vinculados às operações realizadas pelo contribuinte, subentendem-se no conceito de despesas operacionais dedutíveis.

DESpesas OPERACIONAIS - DESpesas FINANCEIRAS - DEDUTIBILIDADE - Na apuração do resultado do exercício são dedutíveis, como despesa operacional, todos os dispêndios que guardem correlação com a atividade explorada e que forem documentadamente comprovados, inclusive as despesas bancárias, despesas financeiras e taxas de serviços.

DESpesas COM VEÍCULOS - COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES - DEDUTIBILIDADE - Os gastos de veículos de terceiros, só poderão compor o montante das despesas operacionais se ficar provado, além do desembolso efetivo das despesas, também o uso efetivo do veículo nas operações normais da empresa. CUSTOS OU DESPESAS OPERACIONAIS - DEDUTIBILIDADE - Computam-se na apuração do resultado do exercício como dedutíveis, todos os custos ou despesas que guardem correlação com a atividade explorada e que forem documentadamente comprovados.

A dedutibilidade deve ser admitida quando necessária e compatível com a fonte produtora.

DESpesas OPERACIONAIS - Para que custos ou despesas possam ser considerados dedutíveis na apuração do lucro real, é necessário que estejam acobertados por documentação pertinente, sob pena de serem glosados.

Por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para afastar as glosas referentes aos seguintes itens: 1. serviços prestados por pessoas jurídicas; 2. propaganda e publicidade; 3. conservação e limpeza; 4. serviços de manutenção; 5. provisão para férias; 6. c/c participação societária; e 7. despesas financeiras.

Manoel Antônio Gadelha Dias - Presidente Publicado no DOU em: 22.09.2006 Relator: Mário Junqueira Franco Júnior

Recorrente: TECNISA ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA. Recorrida: DRJ-SÃO PAULO/SP Publicação: 22/09/2006.

Acórdão DRJ/RJI nº8.627/2005

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 1998, 1999, 2000

Ementa INCÊNDIO. ARBITRAMENTO DO LUCRO. Não dá causa ao arbitramento de lucros a falta de apresentação de livros e documentos em que se assentava a escrituração, em virtude de incêndio, em data posterior à entrega das declarações de rendimentos correspondentes, se não restou comprovada a existência de culpa do contribuinte no sinistro e inexatidão das declarações prestadas ou a existência vícios que lhes retirassem a confiabilidade.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições Ano-calendário: 1998, 1998, 1999, 2000 Ementa: CSLL. DECORRENCIA. Aplica-se ao lançamento decorrente do IRPJ o mesmo tratamento dispensado àquele, em razão da íntima relação de causa e efeito entre ambos. Lançamento Improcedente.

INCENDIO — Comprovado que ocorreu incêndio nas dependências da sede da empresa, com destruição da documentação que embasava a escrituração comercial, improcede a tributação com base no lucro arbitrado sem que a fiscalização prove que os elementos constantes das declarações de rendimentos apresentadas, nas épocas próprias, anteriormente ao sinistro, são inconfiáveis ou inexatas (Ac. Io CC 105-4.218/90).

INCENDIO — Incomprovada culpa do sujeito passivo na ocorrência do sinistro destruindo a documentação fisco-contábil, em data posterior à entrega da Declaração de Rendimentos respectiva, improcede a imposição

Acórdão nº 1805-00.058 — 5a Turma Especial

Sessão de 27 de maio de 2009

Matéria IRRPJE OUTRO.

Recorrente PAPÉIS BISPA LTDA.

Recorrida 7 TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ  
Ano-

calendário: 1999

ARBITRAMENTO DO LUCRO. NÃO APRESENTAÇÃO DE LIVRO CAIXA. DETERIORAÇÃO POR CASO FORTUITO. O arbitramento do lucro pela não apresentação de livro Caixa é cabível nos casos de recusa imotivada, mas não se aplica quando demonstrada a impossibilidade de atendimento, em virtude de sua destruição por incêndio no prédio da empresa, já que não há nos autos indícios de que o sujeito passivo tenha deixado de tomar as cautelas necessárias para evitar o caso fortuito. A inobservância das providências formais relativas ao registro e à comunicação de incêndio não compromete a força probante da Certidão de Ocorrência emitida pelo Corpo de Bombeiros, haja vista o conteúdo das informações que estão lá atestadas. CSLL. LANÇAMENTO DECORRENTE. O decidido quanto ao lançamento do IRPJ deve nortear a decisão do lançamento decorrente. Recurso Voluntário Provido

Acórdão nº 1802001.406- 2a Turma Especial Sessão de 4 de outubro de 2012

Matéria AUTO DE INFRAÇÃO.

Recorrente QUERO QUERO INDUSTRIA E COMERCIO DE CEREAIS  
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ  
Ano calendário 2004

LUCRO ARBITRADO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS

REQUERIDOS PELA FISCALIZAÇÃO. LIVRO RAZÃO.

A legislação e a jurisprudência são fortes no sentido de que a não apresentação de documentos fiscais enseja o arbitramento do lucro pela fiscalização.

A entrega de documento após o lançamento de ofício, não preclui o arbitramento realizado pela autoridade fiscal. Súmula CARF nº 59.

Defende ainda a Impugnante a Impossibilidade de Lançar, porque a Apuração para Constituição do Lançamento deveria ser Anual. Em suas palavras: a presente autuação não merece persistir tendo em vista que não obstante o IRPJ ser calculado pela Impugnante de forma trimestral a apuração, para fins de lançamento, deve ser realizada somente após a fiscalização de todos os trimestres do ano-calendário.

Argúi a ocorrência de decadência, expondo que:

- o Auditor Fiscal realizou o lançamento contra o Impugnante considerando supostas irregularidades relacionadas ao seguinte ano calendário 2008, porém com diversas despesas da impugnante inclusive glosando as despesas anteriores ao ano de 2008 e anteriores a cinco anos da data da cientificação do contribuinte.

- Considerando isto, merece ser reconhecido por este juízo a decadência do lançamento do IRPJ em relação as despesas ocorridas a mais de cinco anos contados da data da ciência do auto de infração, por já ter se expirado o prazo previsto no artigo 150, §4º do CTN.

Cita ementa de acórdão no sentido de que o prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do Codex Tributário, ou do 173 do mesmo Diploma Legal, no caso de dolo, fraude ou simulação comprovados, tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria. In casu, trata-se de auto de infração por descumprimento de obrigação acessória decorrente de Notificação Fiscal, onde fora reconhecida a decadência do artigo 150, § 4º, do CTN, impondo seja levada a efeito a mesma decisão nestes autos em face da relação de causa e efeito que os vincula.

E conclui: Portanto, o Auto de Infração merece ser cancelado por não ser possível aplicar penalidade em relação as despesas ocorridas de períodos anteriores a cinco anos em razão dos efeitos decadenciais gerados pelo artigo 150, §4º do CTN.

Por fim, tece considerações finais nos seguintes termos:

- A improcedência ou nulidade do lançamento deve ser declarada ainda pela ausência de fundamentos legais do débito.

- A inexistência de documentação comprobatória dos lançamentos contábeis e fiscais é fator impeditivo para o fisco verificar a precisão da apuração realizada pelo contribuinte e caracteriza situação de determinação da base tributável sob as normas do regime de lucro arbitrado e não através da glosa das despesas, conforme ocorreu no presente auto de infração ora impugnado. Cabia ao Fisco apenas o arbitramento, caso o contribuinte, intimado a reconstituir a escrituração fiscal, não a providenciasse ou justificasse a sua impossibilidade.

- O fato gerador dos lançamentos não foi obtido por informações contábeis, mas buscado em informações processadas pela Receita Federal do Brasil através de seus sistemas corporativos

- DIPJ, tratando-se de declaração que tem efeito apenas informativo, não podendo ser considerada para efeito de tributação.

- A autoridade fiscal não informou à Impugnante que a sua escrituração deveria ter sido recomposta após o sinistro, por sua própria iniciativa, utilizando-se dos elementos disponíveis "internamente ou fora do âmbito da empresa".

- Ademais, não comprovou o Fisco não ter o contribuinte envidado esforços para recompor a sua escrita contábil e fiscal, descumprimento assim o seu dever tributário acessório. E não foi concedido tempo para tal, conforme demonstrado. Assim, percebe-se que a fiscalização não esgotou as possibilidades de obtenção da documentação necessária à verificação da determinação da base de cálculo declarada pelo contribuinte, restando-lhe o caminho do arbitramento apenas após a intimação para regularização da recomposição da escrituração.

Caberia então o arbitramento, jamais a glosa pela não apresentação de documentos consumidos pelo incêndio comprovado.

O arbitramento nada mais é do que uma das formas de apuração do lucro tributável, quando da impossibilidade de utilização ou opção pelo Lucro Real ou Presumido, não tendo inclusive efeito de penalidade. A falta de apresentação de livros e documentos contábeis e fiscais à fiscalização, ao impossibilitar a apuração do Lucro Real, ocasiona o arbitramento do lucro tributável e não glosa de despesas indicadas nos lançamentos contábeis.

A legislação e a jurisprudência são fortes no sentido de que a não apresentação de documentos fiscais enseja o arbitramento do lucro pela fiscalização e não a glosa de despesas como ocorreu neste auto de infração.

Formula pedido de insubsistência da autuação.

A DRJ MANTEVE os lançamentos, nos termos das ementas abaixo:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL** Ano-calendário: 2008, 2009

**CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.** A fase litigiosa do procedimento administrativo somente se instaura com a impugnação do sujeito passivo ao lançamento já formalizado. Não se configura cerceamento do direito de defesa se o contribuinte foi regularmente cientificado dos autos de infração e de seus anexos, lavrados com observância das formalidades legais, e se lhe foi assegurado o direito de questionar as exigências nos termos das normas que regulam o processo administrativo fiscal.

**NULIDADE.**

Inexistente qualquer indício de violação às determinações contidas no art. 142 do CTN ou nos artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se cogitar de nulidade da autuação.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ** Ano-calendário: 2008, 2009

**FALTA DE COMPROVAÇÃO DE DESPESAS E EXCLUSÕES DECLARADAS.**

São considerados indedutíveis dispêndios e exclusões cuja contabilização não for justificada pela apresentação da correspondente documentação. Compete ao contribuinte provar afirmações que importem redução, exclusão, suspensão ou extinção do crédito tributário, ônus que não é afastado pela alegação de ocorrência de incêndio.

#### FORMA DE TRIBUTAÇÃO. LUCRO REAL.

Analisada a escrituração contábil transmitida à Receita Federal e considerada válida pela Fiscalização para apuração do lucro real, improcedente a pretensão do contribuinte de valer-se de sua própria infração de deixar de apresentar prova documental de parte dos dispêndios e de exclusões registradas e questionadas no procedimento fiscal e na autuação, para defender a necessidade de arbitramento de seu lucro.

#### TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Em se tratando de exigência reflexa que tem por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada no principal constitui prejulgado na decisão do lançamento decorrente.

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada interpôs recursos voluntários a este CARF, REPETINDO literalmente todos os pontos trazidos anteriormente na impugnação, seja as diversas preliminares suscitadas, seja as questões meritórias.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator

Os recursos preenchem os requisitos de admissibilidade.

**Preliminares de nulidade**

A Recorrente enfileira uma série de nulidades contra os autos de infração:

- perda de eficácia do Termo de Início da Ação Fiscal;
- falta de intimação para manifestação por ocasião do fim da fase instrutória dos trabalhos fiscais;
- a Fiscalização, em seu Termo de Verificação, fez pouco caso de sua alegação da ocorrência de um incêndio que teria consumido os arquivos;
- alega que o Autuante não listou os documentos anexados ao processo;
- alega que teriam sido informados em DCTF os tributos e contribuições devidos, o que ensejaria a nulidade do lançamento;

A teor do art. 59 do Decreto 70235/72, considera-se nulo o ato, se praticado por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, não tendo se caracterizado quaisquer das situações, pois não se põe em dúvida a competência do autor, auditor fiscal, bastando para tanto a assinatura do mesmo, nem há que se falar em preterição do direito de defesa, vez que os fatos apurados foram descritos com o respectivo enquadramento legal, e levados ao conhecimento, da autuada, levando a mesma a defender-se plenamente através das substanciais peças impugnatórias e recursais acostados aos autos, como efetivamente o fez.

Outrossim, foram observados todos os requisitos fundamentais à validade do ato administrativo. Os requisitos apontados estão previstos em lei, no art. 10 do Decreto 70.235/72 e tem a seguinte redação:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

- I - a qualificação do autuado;
- II - o local, a data e a hora da lavratura;
- III- a descrição do fato;
- IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;
- V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 (trinta) dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

E o Auto de Infração e os Termos e demonstrativos que o integram contêm expressamente a descrição dos fatos, a identificação dos motivos pelos quais foram procedidas as glosas de despesas e consideradas indevidas as exclusões, a indicação das disposições legais consideradas infringidas, a identificação do montante tributável e dos critérios para sua apuração.

Outrossim, é claro que a recorrente nunca teve seu direito de defesa preterido, na medida em que foi intimada de todos os atos praticados pela fiscalização, de modo que teve conhecimento de todas as provas juntadas ao processo, dos argumentos invocados pela autoridade fiscal e de todas medidas adotadas pela fiscalização.

Acerca da alegação de falta de intimação para manifestação por ocasião do fim da fase instrutória dos trabalhos fiscais de que trata o art. 44 da Lei 9.784/99, cabe esclarecer que tal providência não encontra guarida prevista no Decreto 70.235/72 e em nada prejudica o direito de defesa da contribuinte. Há que se frisar que há diferenças significativas entre a fase inquisitória e a fase processual inaugurada com a apresentação das impugnações. São diferenciados os princípios constitucionais e legais aplicáveis em cada uma delas. É na fase processual que se há de assegurar o direito ao contraditório e à ampla defesa.

Quando da formalização do Auto de Infração, foi a interessada regularmente notificada, sendo-lhe concedido prazo legal para apresentação de sua defesa.

No tocante às pretensas suposições de afronta de princípios constitucionais, em especial a legalidade de aplicação das normas jurídicas ao procedimento em discussão, cabe esclarecer que a autoridade administrativa é vinculada a lei válida e vigente, não cabendo a este órgão do Poder Executivo deixar de aplicá-las, encontrando óbice, inclusive na Súmula nº 2 deste Conselho (atual Primeira Sessão do CARF):

Súmula 1ºCC nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (PORTARIA MF N.º 383 – DOU de 14/07/2010).

De qualquer forma, no caso concreto sequer se configuram as impropriedades alegadas, conforme bem se posicionou a decisão de piso, com cujas conclusões aqui não discrepo.

Em relação à alegação de perda de eficácia do Termo de Início da Ação Fiscal; como muito bem demonstrado pela decisão de piso, de acordo com a descrição contida no Termo de Verificação e não refutada pela defesa, a contribuinte foi notificada do Termo de Início em 23/12/2011 e, após o início do procedimento, outros tantos termos foram emitidos, sem que entres eles decorresse prazo superior a 60 (sessenta) dias, até a conclusão do procedimento fiscal que redundou nos Autos de Infração notificados em 30/04/2013.

Deste modo, o presente Auto de Infração atende as disposições legais, pois o início do procedimento, determinado e amparado pelo competente MPF, foi devidamente documentado por meio de Termo seguido de outras Intimações ou Manifestações da

Fiscalização formalizadas com observância do prazo de 60 (sessenta) dias, na forma da legislação aplicável, até a ciência da autuação.

Outrossim, não há registro de que após o Termo de Início de Procedimento Fiscal, a Recorrente tenha efetuado pagamento, e nem mesmo confissão, dos débitos decorrentes das infrações que lhe foram imputadas.

Também não procede a alegação de que o Autuante não listou os documentos anexados ao processo e que isso cerceou o seu direito de defesa. Como bem colocou a decisão de piso, todos os documentos constantes dos autos, base para autuação, foram originados da própria contribuinte ao transmitir sua escrituração por meio do SPED bem como suas declarações anuais de ajuste. Outrossim, se dúvidas pairassem, poderia a interessada solicitar vistas e até cópia integral dos autos, como lhe é facultado pela legislação, mas não há notícia de que tenha sido adotada tal providência.

Quanto à alegação de que teriam sido informados em DCTF os tributos e contribuições devidos, o que ensejaria a nulidade do lançamento, bem assim que o fiscal fez ouvido de mercador em relação à sua alegação da ocorrência de incêndio, na verdade trata-se de insurgências contra o mérito propriamente da autuação que serão deslindadas ao longo do voto.

Reitere-se, por importante, é claro que a recorrente nunca teve seu direito de defesa preterido, na medida em que foi intimada de todos os atos praticados pela fiscalização, de modo que teve conhecimento de todas as provas juntadas ao processo, dos argumentos invocados pela autoridade fiscal, das medidas adotadas pela fiscalização. Também em nenhum momento de sua defesa, em apego a um formalismo excessivamente exacerbado demonstra o efeito prejuízo que teve no seu direito de defesa. Há que se ter em conta sempre que o ato processual apesar de ter forma e prazos previstos em lei, devendo ser aplicados, entretanto o princípio da instrumentalidade das formas, o qual preza pelo efeito do ato em detrimento do apego ao formalismo exacerbado, torna o ato válido e eficaz de pleno direito. O ônus de provar o prejuízo é do interessado e ele não o faz, limitando-se a entrar em um argumento circular em que apenas a legalidade pela legalidade é que foi prejudicada.

Ora, bem se viu que tais alegações de nulidades são meramente protelatórias e apelativas, tentando descaracterizar a atuação com situações inexistentes.

Por fim, reitero em todos os seus termos as razões da decisão de piso que rejeitaram as preliminares de forma bastante detalhada e percuciente, motivo pelo qual adoto-as também como razões complementares deste voto como se aqui estivessem todas reproduzidas.

Por todo o exposto, rejeito as preliminares de nulidade.

### **Decadência**

Nada a reparar na análise feita pela DRJ de não acolhimento da decadência:

No presente caso, a autuação abrange fatos geradores de IRPJ e CSLL relativos a períodos de apuração a partir de 30/06/2008 e foi cientificada em 30/04/2013.

Desse modo, mesmo aplicando a regra mais favorável à contribuinte, qual seja, aquela contida no art. 150, § 4º, do CTN, de 05 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, o lançamento poderia ser efetuado até 30/06/2013.

Portanto, distintamente do alegado, os Autos de Infração em litígio no presente processo, cientificados em 30/04/2013, não foram atingidos pela decadência.

Afasto, portanto, a alegação de decadência.

### **MÉRITO**

A recorrente apesar de ter sido intimada e reintimada a fazer a comprovação das despesas e exclusões no lucro real a que foi demandada, justificou a não apresentação da documentação a partir da indicativa da ocorrência de um sinistro, bem assim de outras alegações que procuram deixá-la isenta do ônus da prova.

Como se verá ela procura a todo custo inverter o ônus da prova para a fiscalização. Neste ponto cabe esclarecer que incumbia a ela o ônus quanto à comprovação de despesas incorridas e exclusões efetuadas. Todas as suas operações contábeis deveriam ser lastreadas por documentação que efetivamente comprovasse exclusões e dispêndios, os quais importaram em relevante redução do crédito tributário. A dedutibilidade de despesas operacionais e de exclusões efetivadas na apuração do resultado tributável está condicionada, além de outros requisitos, à comprovação documental de sua efetiva realização e perfeita identificação e isso não foi feito.

A esse respeito da ocorrência do sinistro de incêndio, o art. 264 do vigente Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, dispõe:

“Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º).

§ 1º Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de quarenta e oito horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10).”

De observar que o supracitado dispositivo legal elenca as providências que o contribuinte, ante a destruição dos seus livros, deve adotar como elementos de prova de suas alegações.

No caso que se cuida, prova não há de que o estabelecimento do contribuinte tomou tais providências, a não ser a simples alegação da existência um Boletim de Ocorrência (BO).

Atendo-se ao caso concreto, não consta dos autos prova de que o contribuinte não demonstrou que tenha cumprido a determinação de prestar minuciosa informação, dentro de 48 horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, com cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição, neste mesmo prazo, além de não dar notícia do fato em jornal de grande circulação.

Ademais, mesmo que tivesse tomado tais providências ainda assim não poderia se eximir de ter procedido com a reescrita de sua contabilidade. E tempo não faltou para tal entre a ocorrência do suposto evento se e a ciência do auto de infração, como bem colocou a decisão de piso:

Recorde-se que, desde a ciência do Termo de Início em 23/12/2011, quando foi a contribuinte instada a prestar esclarecimentos acerca das contas que registravam *Outras Despesas Operacionais, Outras Despesas Financeiras e Outras Exclusões*, até a formalização da autuação em 30/04/2013, decorreram mais 16 meses - período que poderia a contribuinte ter utilizado para providenciar, junto a seus clientes, a documentação de suporte dos registros contábeis questionados e que já deveria ter disponíveis para apresentação à Fiscalização.

Neste contexto, injustificável a alegação de que não teria sido concedido prazo razoável para reconstituição de sua documentação.

Acrescente-se que a obrigatoriedade de conservação dos livros e documentos se estende até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios

A recorrente não pode se valer de um evento fortuito para se blindar contra qualquer fiscalização e verificação que por ventura o Fisco queira fazer. Isso, no mínimo seria imoral.

Afasto, portanto, essa justificativa.

Quanto à alegação de que teriam sido informados em DCTF os tributos e contribuições devidos, o que ensejaria a nulidade do lançamento, não assiste razão à Impugnante, vale o que afirmou a decisão de piso:

Os valores lançados decorrem de glosas de despesas e exclusões de modo que não estão refletidos em valores confessados em DCTF, mesmo porque, como se vê nas pesquisas de fls. 99/146 e 147/210, foram declarados apenas débitos decorrentes de retenção na fonte.

Ainda, observe-se que, tendo detectado despesas e exclusões utilizadas pela contribuinte na apuração de seu resultado, sem que fossem atendidas as intimações para apresentação da documentação de suporte, a Fiscalização, por dever de ofício, promoveu a lavratura dos autos de infração para constituição do crédito tributário -

atividade vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, a teor do art. 142 do CTN, não se cogitando do alegado "excesso de exação".

Também não há que se falar de autuação por presunção, quando se trata de glosa de despesas ou exclusões extracontábeis que afetaram o seu resultado tributável e era dever da Recorrente se desincumbir de fazer a prova documental da existência dessas despesas ou de sua dedutibilidade, bem assim de provar que as exclusões do lucro real estão de acordo com a legislação de regência, o que de veras não aconteceu.

### Lucro Arbitrado - alegação

O arbitramento é medida extrema, a ser manejada pelo fiscal nos estritos termos das hipóteses legais de arbitramento que giram em torno de situações de imprestabilidade da escrita ou da falta de entrega de livros contábeis e fiscais.

No primeiro caso, vê-se que se trata de uma situação que comporta uma certa subjetividade na análise do grau de imprestabilidade da escrita. O arbitramento, então, em se tratando de uma medida extrema, só quando o fiscal, a seu juízo, descreve uma situação de clara e inequívoca, a imprestabilidade para apuração do lucro, o que a evidência não ocorreu na situação dos autos.

A Fiscalização, dispondo da escrituração digital da contribuinte, intimou-a a apresentar documentos que subsidiavam **algumas** das contas contábeis analisadas e que deram ensejo a despesas e exclusões indicadas em DIPJ.

Assim, não há qualquer estranheza no fato de a Fiscalização proceder à análise da escrituração da qual já dispunha e, embora verificando que contemplava dispêndios não comprovados documentalmente, considerou-a válida para apuração do lucro real. A estranheza que vejo é, diante desses fatos, a Recorrente pleitear o arbitramento em causa própria, num notório lance de desespero para fugir da tributação.

Observe-se que não foram questionadas todas as contas, mas apenas algumas delas, especificamente aquelas relativas a despesas e exclusões e que a DRJ fez uma análise minuciosa demonstrando que a participação dessas despesas/exclusões no total geral das despesas e receitas é baixo e bem aceitável.

Trago abaixo duas tabelas elaboradas pela DRJ apenas a título de ilustração do que foi dito no parágrafo anterior:

2008		2º trim	3º trim	4º trim
receita bruta	a	<b>58.723.386,16</b>	<b>53.081.026,48</b>	<b>71.048.737,10</b>
desp declaradas oper.	b	13.729.224,90	10.344.525,89	16.460.265,95
desp financ declaradas	c	4.138.594,90	3.866.037,96	1.863.342,54
<b>soma b + c</b>	<b>d=b+c</b>	<b>17.867.819,80</b>	<b>14.210.563,85</b>	<b>18.323.608,49</b>
item 1 do AI	e	3.301.896,25	1.914.352,42	4.934.596,50
item 2 do AI	f	425.225,88	69.798,49	4.502.657,74
<b>soma e + f</b>	<b>g=e+f</b>	<b>3.727.122,13</b>	<b>1.984.150,91</b>	<b>9.437.254,24</b>
Perc. da glosa	$h=(g/d) \times 100$	20,86%	13,96%	51,50%
	$i=(g/a) \times 100$	6,35%	3,74%	13,28%

2009		1º trim	2º trim	3º trim	4º trim
------	--	---------	---------	---------	---------

receita bruta	a	<b>63.746.958,88</b>	<b>69.091.117,68</b>	<b>69.716.636,23</b>	<b>75.537.202,97</b>
desp declaradas oper.	b	5.420.599,20	8.130.867,91	7.442.725,69	9.062.926,08
desp financ declaradas	c	2.245.816,15	2.325.542,70	5.146.128,91	3.499.011,60
<b>soma b+c</b>	<b>d=b+c</b>	<b>7.666.415,35</b>	<b>10.456.410,61</b>	<b>12.588.854,60</b>	<b>12.561.937,68</b>
item 1 do AI	e	1.211.912,19	2.546.745,64	1.694.506,59	2.739.090,89
item 2 do AI	f	1.054.975,79	2274142,77	2512074,61	3.229.544,33
<b>soma e+f</b>	<b>g=e+f</b>	<b>2.266.887,98</b>	<b>4.820.888,41</b>	<b>4.206.581,20</b>	<b>5.968.635,22</b>
Perc. da glosa	h=(g/d) x 100	29,57%	46,10%	33,42%	47,51%
	i=(g/a)x100	3,56%	6,98%	6,03%	7,90 %

Cabe salientar que nada disso foi questionado pela Recorrente em sede recursal, pois limitou-se a reproduzir literalmente o seu discurso da fase impugnatória, perdendo mais uma oportunidade de esclarecer ou trazer provas a respeito dos questionamentos feitos pela fiscalização.

Quanto aos demais questionamentos, reitero em todos os seus termos as razões da decisão de piso que os respondeu sem qualquer contraponto recursal, de forma bastante detalhada e percuciente, motivo pelo qual adoto-as também como razões complementares deste voto:

No tocante à concessão de descontos, a Impugnante transcreve Parecer em que são definidos descontos incondicionais como aqueles que constarem da Nota Fiscal de venda dos bens e não dependerem de evento posterior à emissão desse documento - o que se harmoniza com o exposto pela Fiscalização no sentido de que "o desconto só gera despesa no momento mesmo em que é concedido".

Acerca da alegação que descontos concedidos incondicionalmente não afetam a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, não se aplicam ao presente caso, pois a exigência restringe-se ao IRPJ e a CSLL.

Quanto à alegação de que o lançamento deveria ser anual e que somente poderia ser efetuado após verificação de todos os trimestres, observe-se que, para formalização da exigência, foi respeitada a forma de tributação pela qual optou a contribuinte em sua DIPJ, qual seja lucro real com apuração trimestral.

Além disso, foram verificados todos os trimestres dos anos-calendário de 2008 e 2009, sendo que, como notícia a Fiscalização, o 1º trimestre de 2008 foi objeto de autuação em outro processo administrativo, remanescendo na autuação ora em litígio os demais trimestres de 2008 e todos os trimestres de 2009 - fato que em nada prejudica a defesa da contribuinte nestes autos.

Não revertida pela defesa a imputação fiscal de falta de apresentação de documentos que comprovassem a existência e dedutibilidade das despesas questionadas nos itens 1 e 2 do Auto de Infração e de documentos que comprovassem a origem e dedutibilidade de exclusões apontadas no item 3 e que servissem de respaldo para o abatimento de seus valores na apuração do lucro real, impõe-se a manutenção do lançamento.

**Multa confiscatória**

Sobre a argüição de ser confiscatória a multa aplicada, cumpre gizar que ao julgador administrativo, que se encontra totalmente vinculado aos ditames legais, mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN), não é dado apreciar questões – como a de que a multa fiscal seria confiscatória – que importem a negação de vigência e eficácia do preceito legal válido e vigente. Tal prática encontra óbice, inclusive na Súmulas nº 2 deste CARF:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (PORTARIA MF N.º 383 – DOU de 14/07/2010).

Como se vê, a aplicação da multa de 75% prevista em norma legal e vigente não pode ser afastada.

Por todo o exposto, rejeito as preliminares, afasto a decadência e, no mérito, nego provimento ao recurso

*(assinado digitalmente)*

Antonio Bezerra Neto