



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

Processo nº 19515.002998/2010-95
Recurso nº 999.999 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1401-001.056 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de outubro de 2013
Matéria IRPJ/Reflexos
Recorrente POLIMPORT COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006

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.

IRPJ.CSLL. ARBITRAMENTO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS FISCAIS E CONTÁBEIS.

É cabível o arbitramento do lucro se a pessoa jurídica, durante a ação fiscal, deixar de exibir a escrituração que a ampararia na tributação com base no lucro real.

ARBITRAMENTO. MEDIDA EXTREMA.

Somente ficam sujeitos ao arbitramento do lucro, é medida extrema e excepcional de auditoria, o contribuinte cuja escrituração contiver deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real.

Assim a desclassificação da escrita contábil do contribuinte somente cabível quando não há a apresentação dos livros fiscais, dos livros contábeis e dos demais documentos que fundamentaram os registros, de forma que tome a contabilidade totalmente imprestável para a fiscalização. A não entrega das notas fiscais, não justifica o arbitramento do lucro.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº 19515.002998/2010-95
Acórdão n.º **1401-001.056**

S1-C4T1
Fl. 1.905

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, EM NEGAR provimento ao Recurso de Ofício. E quanto ao Recurso voluntário, pelo voto de qualidade, EM DAR provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Antonio Bezerra Neto (Relator), Alexandre Antônio Alkmim Teixeira e Fernando Luiz Gomes de Mattos. Designado o Conselheiro Sérgio Luiz Bezerra Presta para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)
Jorge Celso Freire da Silva – Presidente

(assinado digitalmente)
Antonio Bezerra Neto – Relator

(assinado digitalmente)
Sérgio Luiz Bezerra Presta – Relator Designado

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

Relatório

Trata-se de analisar recursos de ofício e voluntário perante Acórdão da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de São Paulo I-SP que cancelou em parte o lançamento.

Adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância, compondo em parte este relatório:

DA AUTUAÇÃO

Conforme Termo de Constatação de fls. 249/272, em fiscalização empreendida no contribuinte acima identificada, relativa aos anos-calendário de 2005 e 2006, verificou-se o seguinte:

DOS FATOS

A contribuinte foi intimada e re-intimada - em 20/08/2009, 16/09/2009, 14/10/2009, 09/11/2009, 01/12/2009, 05/01/2010, 28/01/2010, 02/03/2010, 25/03/2010 e 22/04/2010 - a apresentar uma série de documentos (sintetizados às fls. 249/253), não tendo apresentado, até o encerramento da ação fiscal, a seguinte documentação:

- 1) Primeiras vias originais das notas fiscais de entrada e respectivos comprovantes de pagamento referentes aos fornecedores de mercadorias relacionados à fl. 254;
 - 2) Livros Registro de Inventário mensais impressos;
 - 3) Demonstrativos de cálculo e pagamento do IRPJ e da CSLL estimativa;
 - 4) Demonstrativos analíticos de cálculo e pagamento do PIS e da COFINS;
 - 5) Livro LALUR mensal impresso;
 - 6) Arquivos digitais e sistemas contendo informações relativas aos seus negócios e atividades econômicas ou financeiras, de acordo com a IN SRF nº 86/2001 e o Ato Declaratório Executivo (ADE) COFIS nº 15/2001;
 - 7) Comprovação dos efetivos custos de R\$ 46.310.353,60 (ano-calendário 2005) e R\$ 20.603.618,49 (ano-calendário 2006), referentes às aquisições de mercadorias das empresas fornecedoras indicadas no item 1 anterior,
- A demonstrando de forma inequívoca os créditos de tributos não cumulativos oriundos das referidas empresas dos quais a contribuinte se compensou e a composição dos preços dos produtos com influência no resultado do lucro líquido;

- 8) Avaliação mensal dos bens adquiridos para revenda, efetuados através do inventário permanente ou periódico.

Os supracitados custos, de R\$ 46.310.353,60 (ano-calendário 2005) e R\$ 20.603.618,49 (ano-calendário 2006), implicam falta de comprovação, em relação aos totais das contas fornecedores (R\$ 105.458.711,66 em 2005 e R\$ 125.075.925,11 em 2006), de, respectivamente, 43,91% e 16,47%.

Destaca a fiscalização que em 16/06/2010 foi lavrado Termo de Constatação e Ciência Fiscal constando que a falta de apresentação dos supracitados estaria sujeita à aplicação de sanções legais cabíveis, incluindo o arbitramento do lucro relativo aos anos-calendário de 2005 e 2006.

Em face do exposto, a fiscalização efetuou, de ofício, o arbitramento do lucro, levando em consideração os valores das receitas brutas declaradas nas DIPJs dos anos-calendário de 2005 e 2006 pela contribuinte (CNPJ nº 00.436.Q42/0047-52), originalmente entregues com o CNPJ nº 00.436.042/0001-70, de acordo com o que determina os artigos 530, inciso III, e 532 do RIR/99.

AS BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL

O lucro arbitrado (base de cálculo do IRPJ e da CSLL) é determinado mediante a utilização dos seguintes percentuais:

- em relação ao IRPJ: 9,6% sobre a receita bruta auferida nas atividades para as quais não esteja previsto percentual específico; e 38,4% sobre a receita bruta auferida com a prestação de serviços; e

- em relação ao CSLL: 12% sobre a receita bruta auferida.

As receitas brutas consideradas pela fiscalização foram as declaradas nas DIPJs relativas aos anos-calendário de 2005 e 2006.

Na apuração do IRPJ e da CSLL, foram deduzidos os valores constantes das DCTFs.

Em relação ao ano-calendário de 2006, apesar de a contribuinte haver pago a título de IRPJ e CSLL os valores originais totais de R\$ 806.691,93 e R\$ 299.049,10, respectivamente, a fiscalização deixou de deduzir tais valores do IRPJ e da CSLL devidos através da apuração pelo lucro arbitrado, tendo em vista que não foram declarados em DCTF.

Os cálculos estão demonstrados às fls. 267/270.

DAS BASES DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS

As contribuições para o PIS e a COFINS, originalmente apuradas pela contribuinte no regime não-cumulativo em razão da opção da apuração do IRPJ com base no lucro real formalizada e demonstrada através da entrega da DCTF, passam a ser devidas no regime cumulativo, em função do arbitramento de ofício do IRPJ.

No ano-calendário de 2006, em função de os valores devidos pela contribuinte a título de PIS e COFINS pelo regime não-cumulativo, declarados em DCTFs, terem sido superiores aos valores apurados pela fiscalização através do regime cumulativo, não deve haver lançamento de ofício de PIS e COFINS.

Em relação ao ano-calendário de 2005, a contribuinte fica sujeita ao lançamento de PIS e COFINS pelo regime cumulativo, com base nas receitas brutas mensais, deduzindo-se os valores constantes das DCTFs, conforme demonstrado às fls. 270/272.

Processo nº 19515.002998/2010-95
Acórdão n.º 1401-001.056

S1-C4T1
Fl. 1.908

DOS LANÇAMENTOS

Em face do exposto, foram efetuados os seguintes lançamentos, relativos aos anos-calendário de 2005 (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS) e 2006 (IRPJ e CSLL)

IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA (IRPJ)		
Auto de infração	fls. 273/285	
Fundamento Legal	<u>artigos 530, inciso III, e 532 do RIR/99</u>	
Crédito Tributário (em reais)	5.471.301,10	Contribuição
	4.103.475,80	Multa de ofício (75%)
	2.451.168,08	Juros de mora (cálculo até 30/09/2010)
	12.025.944,88	TOTAL

Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL)		
Auto de infração	fls. 286/296	
Fundamento Legal	artigo 2º, e §§, da Lei nº 7.689/88; artigo 20 da Lei nº 9.249/95; artigo 29 da Lei nº 9.430/96; e artigo 37 da Lei nº 10.637/2002	
Crédito Tributário (em reais)	2.597.836,07	Contribuição
	1.948.377,03	Multa de ofício (75%)
	1.178.387,63	Juros de mora (cálculo até 30/09/2010)
	5.724.600,73	TOTAL

Contribuição para o PIS		
Auto de Infração	fls. 298/306	
Fundamento legal	artigo 1º e 3º da Lei Complementar nº 07/70; e artigos 2º, inciso I, alínea "a" e § único, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto nº 4.524/2002	
Crédito Tributário (em reais)	325.788,67	Contribuição
	244.341,45	Multa de ofício (75%)
	198.973,93	Juros de mora (cálculo até 30/09/2010)
	769.104,05	TOTAL

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS)		
Auto de Infração	fls. 308/316	
Fundamento legal	artigos 2º, inciso II e § único, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto nº 4.524/2002	
Crédito Tributário (em reais)	1.313.752,15	Contribuição
	985.314,06	Multa de ofício (75%)
	814.323,18	Juros de mora (cálculo até 30/09/2010)
	3.113.389,39	TOTAL

Crédito Tributário Total (em reais)		
Consolidado até 30/09/2010	12.025.944,98	IRPJ
	5.724.600,73	CSLL
	769.104,05	PIS
	3.113.389,39	COFINS
	21.633.039,15	TOTAL

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada dos lançamentos em 07/10/2010 (AR de fl. 320), a contribuinte, por meio de seu advogado, regularmente constituído (fl. 435), apresentou, em 08/11/2010, a impugnação de fls. 364/391, alegando, em síntese, o seguinte:

INTRODUÇÃO

A autuação versa sobre o arbitramento do lucro da contribuinte, em face de aduzida não apresentação de livros e documentos contábil-fiscal, no curso de procedimento fiscalizatório desencadeado para averiguação, dentre outros aspectos, da efetividade dos custos de aquisição de mercadorias importadas para revenda, para fins de apuração da base de cálculo dos tributos incidentes sobre o lucro, de um lado, e de determinação dos créditos dedutíveis relativos aos tributos não-cumulativos cobrados sobre a receita bruta de vendas, de outro lado.

DOS FATOS

A contribuinte foi intimada em 20/08/2009 a apresentar os seguintes documentos:

- 1) Razão contábil impresso e em arquivo digital e primeiras vias originais das notas fiscais de entrada e respectivos comprovantes de pagamento referentes aos fornecedores de mercadorias relacionados à fl. 6; Livros Diário e Registro de Inventário impressos;
- 2) Demonstrativos de cálculo e pagamento do IRPJ e da CSLL estimativa
- 3) Demonstrativos analíticos de cálculo e pagamento do PIS e da COFINS;
- 4) Meio magnético contendo arquivos e sistemas de processamento eletrônico de dados.

Em atendimento a esse requerimento, a contribuinte entregou, por amostragem, em 16/09/2009, parcela das notas fiscais de entrada solicitadas, juntamente com cópia dos livros Razão e Diário, pertinente ao período apurado.

Com base na análise dos livros comerciais acima descritos, a autoridade fiscal houve por bem lavrar um segundo termo, solicitando a apresentação de outros livros fiscais e as primeiras vias das notas fiscais de entrada e respectivos comprovantes de pagamento referentes aos fornecedores de mercadorias relacionados à fl. 366.

Tendo em vista, no entanto, o volume dos documentos e dos escritos contábil-fiscais mantidos pela contribuinte - fruto da grandeza de suas movimentações

comerciais - , o agente fiscal foi informado da inviabilidade da remessa física de todos os papéis requisitados. Consignou-se, pois, na oportunidade, que toda a documentação e a escrituração intentada seriam colocados à ampla e irrestrita disposição do Fisco para análise nas dependências da própria fiscalizada.

Nesse cenário, o Auditor Fiscal competente passou, em algumas oportunidades, a perscrutar, in loco, o arcabouço documental produzido e mantido pela contribuinte, mais do que suficiente, em princípio, para embasar a apuração das bases de cálculo dos tributos devidos, na forma da legislação de regência.

A despeito do explanado, continuaram a ser remetidas à contribuinte, nesse ínterim, intimações fiscais voltadas a solicitar as mesmas informações já preteritamente disponibilizadas. Levando-se em consideração que a documentação e a escrituração pedidas já haviam sido integralmente apresentadas, creu a contribuinte que ditas missivas se destinavam apenas a fundamentar a continuidade dos trabalhos investigatórios, frente ao elevado montante de documentos a serem estudados pelo Auditor Fiscal.

Assim, o procedimento adotado é totalmente improcedente. O arbitramento engendrado não colhe razão nem nos fatos, nem no direito, vez que todos os documentos componentes da escrituração da autuada foram postos à disposição do Fisco. Aliás, ainda que assim não fosse, é certo que a simples desconconsideração de determinados custos – especificados pela própria Fazenda – não pode por si só, legitimar a medida extrema do procedimento arbitral.

Arbitramento e discricionariedade

O arbitramento não significa predominância de uma atribuição legal de liberdade (discricionariedade) administrativa, mas apenas um processo técnico alternativo e estrito, voltado à apuração do *quantum debeatur*.

Ademais, embora o arbitramento deva ser utilizado como medida de inibição de condutas omissivas ou dolosas, não é possível que o instituto seja empregado, indiscriminadamente, como meio de punição por cometimento. A pena contra a omissão, a reticência ou a fraude é a lei, geralmente a multa, não sendo lidimo que haja a cominação de outra, sob o arbítrio fazendário puro e simples.

O arbitramento tem caráter excepcionalíssimo, devendo ser utilizado em casos extremos, na medida em que deve sempre prevalecer a base de cálculo originária.

Não basta que algum dos fatos previstos no artigo 148 do CTN ("Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tem em consideração, o valor ou o emprego de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular arbitrar aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial) tenha ocorrido para que surja para o Fisco a competência para arbitrar. Faz-se imperioso que, além disso, o resultado da omissão ou do vício da documentação implique completa impossibilidade de descoberta direta da grandeza manifestada pelo fato jurídico."

O fato de existir omissão na escrita fiscal do contribuinte nem sempre justifica a realização do lançamento por arbitramento, que deve ocorrer apenas quando não existirem elementos capazes de quantificar o valor exato do crédito. Esse é o sentido

da Súmula 76 do antigo TFR ("Em tema de imposto de renda, a desclassificação da escrita somente se legitima na ausência de elementos concretos que permitam a apuração do lucro real da empresa, não a justificando simples atraso na escrita"), que continua sendo aplicado pelo STJ.

Princípio da verdade material

É corrente da doutrina e na jurisprudência que o arbitramento só tem cabimento quando impossível ao Fisco verificar a documentação fiscal do contribuinte. Em se tornando essa totalmente imprestável, é lícita a aplicação do arbitramento.

No entanto, havendo elementos suficientes para a apuração da verdade material, não cabe a aplicação da medida extrema.

Não bastam simples dificuldades ou maiores onerosidades no exercício do dever de investigação, em decorrência de vícios isolados de escrita, para exonerar o Fisco do cumprimento de seu dever funcional. Enquanto a possibilidade de apuração da realizada factual subsistir, deve o Fisco prosseguir no cumprimento de tal dever, seja qual for a complexidade e o custo de tal investigação.

Da hipótese eleita pela autoridade fiscal para justificar o lançamento por arbitramento

Pela leitura do Termo de Constatação que acompanha o lançamento ora impugnado, verifica-se que a autoridade fiscal optou pelo arbitramento do lucro com fulcro, pretensamente, na hipótese autorizadora estatuída no artigo 530, inciso III, do RIR/99 (quando "o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal).

Ora, deve-se entender que a não apresentação de documentos, citada pelo dispositivo legal, refere-se àquela que, de fato, impeça a apuração do lucro real ou presumido, escolhido pelo contribuinte como opção de tributação do IRPJ/CSLL.

Dessa forma, se, com base nos livros e/ou documentos coletados, for possível à Fazenda apurar o lucro real ou presumido do contribuinte, não pode o Fisco se desvencilhar de fazê-lo, sendo vedado o enquadramento de ofício para o lucro arbitrado.

Durante o curso do procedimento fiscalizatório, foi franqueado à autoridade fiscal amplo acesso à documentação comercial e fiscal da impugnante. Não custa repisar que a contribuinte respondeu à primeira das intimações e ela encaminhadas, apresentando ao Auditor Fiscal, formalmente, os principais livros de sua escrituração. Tanto isso é verdade que, com base nos livros Diário e Razão, foi possível à autoridade fiscal esmiuçar e aprofundar seus apontamentos, de forma a solicitar novas informações.

Outrossim, foi franqueado ao agente fiscal amplo e irrestrito as dependências da contribuinte, local em que se encontravam todos os livros e documentos contábil-fiscal pedidos, mais do que suficientes à perscrutação do lucro tributável da empresa.

As movimentações financeiras, as depreciações / amortizações, os critérios para reconhecimento de receitas e despesas e tantos outros elementos escriturados não foram objeto de qualquer reprimenda por parte da fiscalização. Fora colocada em dúvida, tão-somente, a formação de parte das compras para revenda (e

respectivas liquidações), as quais sequer perfazem a maior parte dos custos e das despesas supostamente declinados pela contribuinte.

Da insidiosa opção pela menos laboriosa via do arbitramento

A apuração da situação tributária da contribuinte é, sabidamente, labor de árdua realização. O porte econômico da empresa se reflete na volumosa quantidade de documentos e livros por ela produzidos, lavrados para cumprimento das obrigações acessórias prescritas em lei.

Entende-se, por isso, a razão que levou o Auditor Fiscal a optar pelo mecanismo do arbitramento, notoriamente mais simples, mormente quando conhecida a receita bruta da empresa, declinada nas DIPJs dos anos-calendário de 2005 e 2006.

Tivesse havido, efetivamente, motivo real para o arbitramento, poderia o Auditor Fiscal ter optado pelo mecanismo arbitral desde logo, assim que se aperfeiçoassem as primeiras omissões da fiscalizada, sem a necessidade de reiterada re-intimação da contribuinte.

Esse fato corrobora o entendimento da contribuinte de que as variadas intimações a ela encaminhadas representariam meras formalizações da continuidade dos trabalhos investigativos, posto que os elementos solicitados já estavam, à época, à disposição do Auditor Fiscal.

Da necessidade de glosa dos custos improvados, em lugar do arbitramento

É ainda relevante acrescentar que, não tivesse a Fazenda acesso aos documentos fiscais pleiteados, o procedimento correto seria a glosa dos custos improvados, e não o arbitramento de todo o lucro exigível.

Consoante se pode depreender do Termo de Constatação, o motivo determinante do arbitramento foi o fato de não ter a contribuinte, pretensamente, apresentado as notas fiscais de entrada solicitadas, com os respectivos comprovantes de liquidação.

Sobre a legitimidade ou não do arbitramento em tela, é de se assentar que há inconciliáveis diferenças entre as situações de não-apresentação de nenhuma das notas fiscais de aquisição, solicitadas genericamente, e a de indisponibilização de documentos fiscais específicos, arrolados pela fazenda com amparo na própria escrituração do contribuinte.

É evidente que a não-apresentação in gênero de notas fiscais, sem discriminação fazendária prévia, permite, sim, a adoção do mecanismo arbitral, nos moldes do artigo 530, inciso III, do RIR/99. Situação distinta, entretanto, é aquela em que o Fisco peticiona a comprovação de apenas alguns dispêndios, colacionados a partir dos próprios livros comerciais do sujeito passivo, caso este em que não se põe em xeque a sistemática contábil de dedução de despesas adotada pela empresa, mas somente a realidade de umas ou de outras das expensas escrituradas.

É incontestado o fato de a contribuinte haver entregue ao Fisco seus livros Diário e Razão, os quais foram a base para a solicitação das específicas notas fiscais imaginadamente não remetidas. Assim, parece claro que a própria fiscalização ratifica a veracidade das informações escrituradas, na medida em que as utilizou para embasar sua superveniente intimação.

Se os vícios referem-se somente às despesas não demonstradas - e não apropriada escrituração em si - remanesce claro que o procedimento a ser adotado passa pela simples glosa de custos, para fins de recomposição das bases de cálculo e dos créditos não-cumulativos apropriáveis, não sendo, por óbvio, hipótese de arbitramento. Nulo, por conseguinte, o lançamento efetuado.

Aliás, há expressos manifestos do antigo Conselho de Contribuintes no sentido de que só cabe o arbitramento se a representatividade das despesas incomprovadas for substancial em face do todo, a ponto de determinar a invalidez da integralidade da escrituração fiscal.

Nesse sentido, verifica-se que o percentual de supostos dispêndios não comprovados, em relação ao total dos valores que influenciaram a débito a apuração do resultado do ano-calendário de 2006, foi de apenas 14,88%, percentual que não justifica descaracterizar uma escrita contábil inteira e se arbitrar o lucro da pessoa jurídica. Destaque-se que, para se determinar a representatividade intentada pela autoridade fiscal, deve-se cotejar todos os custos e despesas, e não somente a primeira rubrica.

DA JUNTADA DOS LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS

Ademais de tudo o que se expôs, serve-se a contribuinte da presente oportunidade para trazer aos autos os livros e documentos fiscais pertinentes, relacionados às fls. 389/390, de cuja não-apresentação resultou, erroneamente, o arbitramento perpetrado.

Ressalte-se que a atual apresentação dos documentos e livros fiscais não pretende sustentar a aplicação da figura do "arbitramento condicional", sabidamente rechaçada pelo CARF (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais).

Não se intenta alegar a revogação do arbitramento, por conta da atual disponibilização dos documentos outrora não entregues. A apuração do lucro pela via arbitral já não se sustenta desde o princípio.

O que busca a impugnante, aqui, é ilustrar a aduzida prestabilidade de sua escrituração. A juntada dos livros Razão, cotejados com as notas fiscais relativas aos custos lançados, busca somente mostrar que a escrituração da contribuinte respondia, com suficiência, ao escopo de permitir a apuração efetiva das bases imponíveis dos tributos ora cobrados.

Destaque-se que a fiscalização teve à sua disposição, desde a primeira intimação enviada, os livros Diário e Razão da contribuinte. Ulteriormente, também pôde analisar a escrita fiscal in loco, na sede da contribuinte.

Quanto ao mérito, requer, por todo o exposto, que seja reconhecida a improcedência do Auto de Infração impugnado.

A DRJ MANTEVE EM PARTE os lançamentos, nos termos da ementa abaixo e RECORRENDO DE OFÍCIO da parte CANCELADA:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006

DECADÊNCIA.

Para fins de cômputo do prazo de decadência de 5 anos, tendo havido pagamento do tributo, aplica-se o artigo 150, § 4º, do CTN; caso contrário, aplica-se o artigo 173, inciso I, do CTN (Súmula Vinculante nº 8 do STF e Parecer PGFN/CAT nº 1.617/2008). Tendo sido parte do crédito tributário formalizado após o prazo decadencial, exonera-se a exigência correspondente.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. CONDIÇÕES.

O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal.

MATÉRIA TRIBUTÁVEL. ERROS NA APURAÇÃO.

Constatados erros na apuração da matéria tributável, exonera-se parcialmente a exigência.

DEMAIS TRIBUTOS (PIS, COFINS E CSLL). DECORRÊNCIA.

O decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se, *mutatis mutandis*, à tributação decorrente dos mesmos fatos e elementos de prova.

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada interpôs recurso voluntário a este CARF da parte ainda mantida, repisando os tópicos trazidos anteriormente na impugnação.

É o relatório

Voto Vencido

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator

Os recursos de ofício e voluntário preenchem os requisitos de admissibilidade.

RECURSO DE OFÍCIO

A DRJ cancelou parte do lançamento por dois fundamentos: 1) decadência e 2) dedução de valores declarados em DCTFs, bem assim falta de imputação de pagamentos de valores não declarados.

Em relação ao primeiro fundamento, no que interessa, assim procedeu a DRJ:

A contribuinte alega que não poderiam ter sido lançados os valores relativos aos 3 primeiros trimestres de 2005, pois, tendo em vista que a lavratura/ciência dos Autos de Infração se deu em 07/10/2010 (AR de fl. 320), os referidos períodos teriam sido atingidos pela decadência.

Com relação ao IRPJ e à CSLL, a análise deve se restringir apenas ao 3o trimestre de 2005, pois, em relação ao 1o e ao 2º trimestres não houve autuação (fls. 280 e 291). Quanto ao PIS e à COFINS, a análise deve se estender ao período de janeiro a setembro de 2005, pois houve autuação em todos esses meses (fls. 300 e 310).(...)

Em suma, para fins de cômputo do prazo de decadência, tendo havido pagamento do tributo, aplica-se o artigo 150, § 4o, do CTN; caso contrário, aplica-se o artigo 173, inciso I, do CTN. Para ambos os casos, o prazo decadencial é de 5 anos, qualquer que seja o tributo.

No caso em tela houve pagamentos em todos os períodos autuados contestados pela contribuinte (IRPJ e CSLL do 3o trimestre de 2005, e PIS e COFINS de janeiro a setembro de 2005), conforme informação constante do Termo de Constatação (fls. 268, 269 e 271), confirmada por pesquisas nos sistemas da RFB (DCTFs às fls. 1688/1709 e pagamentos às fls. 1710/1713).

Dessa forma, há que se aplicar a esses períodos o artigo 150, § 4o, do CTN, exonerando os lançamentos correspondentes, atingidos pela decadência.

Havendo pagamento, na esteira do recurso repetitivo do STJ, que nos vincula, de fato a regra a ser aplicada é a do art. 150, § 4o, do CTN. Portanto, revisados os autos, constato a correção do Acórdão recorrido nesse aspecto e adoto também as mesmas razões de decidir do voto condutor da DRJ, **negando provimento ao recurso de ofício nesta parte.**

Nesse mesmo mister, cabe ainda ratificar o que fora colocado pela DRJ em relação à aventada hipótese levantada pelo contribuinte de considerar como valores restituíveis como pagamentos indevidos os valores ora afetados pela decadência em função de considerar o regime arbitral substituível ao regime ordinário. Nada mais equivocado. Desconstituídos os

lançamentos de ofício ficam ainda valendo as apurações inicialmente efetuadas e confessadas em DCTFs e ora homologada em face do transcurso do prazo decadencial.

O segundo fundamento que escorou a exoneração feita pela DRJ liga-se a erros de fato cometidos pelo fiscal ao não considerar valores declarados em DCTF, bem assim deixado de deduzir do cálculo do lucro arbitrado valores pagos que não haviam sido declarados:

(...)Em relação ao 4o trimestre de 2005 a fiscalização apurou IRPJ de R\$ 790.514,27 (fl. 275) e CSLL de R\$ 357.372,03 (fl. 291), tendo a contribuinte declarado em DCTF valores superiores, nos montantes de R\$ 1.294.823,87 (IRPJ) e R\$ 468.729,06 (CSLL), conforme demonstrativos de fls. 268/269 e pesquisa de fls. 1714/1719 (valores em reais):

	IRPJ	CSLL
out/2005	11.617,45	4.902,28
nov/2005	175.389,90	63.860,37
dez/2005	1.107.816,52	399.966,41
TOTAL	1.294.823,87	468.729,06

Assim, deduzindo-se da autuação os valores declarados em DCTF não resta matéria tributável relativa ao IRPJ e à CSLL do 4o trimestre de 2005, devendo-se exonerar os lançamentos correspondentes.

Cumpre observar que a diferença verificada a favor da contribuinte no 4o trimestre não significa pagamento indevido ou a maior, pois em relação a todo o ano-calendário de 2005 a contribuinte apurou (apuração anual) valores de IRPJ e CSLL menores que os valores apurados pela fiscalização (apuração trimestral), para o mesmo período.

DO IRPJ E CSLL DO ANO-CALENDÁRIO DE 2006

Em relação ao ano-calendário de 2006, apesar de a contribuinte haver pago a título de IRPJ e CSLL os valores originais totais de R\$ 806.691,93 e R\$ 299.049,10, respectivamente, a fiscalização deixou de deduzir tais valores do IRPJ e da CSLL devidos através da apuração pelo lucro arbitrado, tendo em vista que não foram declarados em DCTF.

Esse procedimento da fiscalização não está correto, pois a contribuinte tem o direito de ver deduzidos os valores efetivamente pagos, independentemente de estarem ou não declarados em DCTF.

Relacionamos a seguir, em relação ao IRPJ e à CSLL do ano-calendário os valores autuados (fls. 280 e 291), os pagamentos efetuados (comprovados de fls. 1720/1721) e a diferença tributável a ser mantida (valores em reais):

Portanto, revisados os autos, constato a correção do Acórdão recorrido. Assim, adoto as mesmas razões de decidir do voto condutor, negando também provimento ao recurso de ofício nesta parte.

RECURSO VOLUNTÁRIO

ARBITRAMENTO

Conforme relatado, apesar de ser intimado e reintimado por inúmeras vezes (em 20/03/2009 (fls. 06/07), 16/09/2009 (fls. 50/51), 14/10/2009 (fls. 64/65), 09/11/2009 (fls. 66/67), 01/12/2009 (fls. 68/69), 05/01/2010 (fls. 70/71), 28/01/2010 (fls. 72/73), 02/03/2010 (fls. 74/75), 25/03/2010 (fls. 130/131) e 22/04/2010 (fls. 132/133), não apresentou a documentação exigida pela Fiscalização, o que ocasionou o arbitramento. Os livros fiscais e contábeis, bem assim documentação que os lastrei deixada de apresentar foram:

- 1) Primeiras vias originais das notas fiscais de entrada e respectivos comprovantes de pagamento referentes aos fornecedores de mercadorias relacionados à fl. 254;
- 2) Livros Registro de Inventário mensais impressos;
- 3) Demonstrativos de cálculo e pagamento do IRPJ e da CSLL estimativa;
- 4) Demonstrativos analíticos de cálculo e pagamento do PIS e da COFINS;
- 5) Livro LALUR mensal impresso;
- 6) Arquivos digitais e sistemas contendo informações relativas aos seus negócios e atividades econômicas ou financeiras (o Ato Declaratório Executivo (ADE) COFIS nº 15/2001)
- 7) Comprovação dos efetivos custos de R\$ 46.310.353,60 (ano-calendário 2005) e R\$ 20.603.618,49 (ano-calendário 2006), referentes às aquisições de mercadorias das empresas fornecedoras indicadas no item 1 anterior, demonstrando de forma inequívoca os créditos de tributos não cumulativos oriundos das referidas empresas dos quais a contribuinte se compensou e a composição dos preços dos produtos com influência no resultado do lucro líquido;
- 8) Avaliação mensal dos bens adquiridos para revenda, efetuados através do inventário permanente ou periódico.

A obrigatoriedade de escrituração e apresentação de livros contábeis e fiscais, bem assim a documentação que os embasam está prevista para as empresas sujeitas à tributação com base no Lucro Real, em conformidade com o que estabelece o Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, em seu art. 530, cuja matriz legal é o art. 47 da Lei nº 8.981/95:

“Art. 47. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando:

(...)

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, na hipótese de que trata o art. 45, parágrafo único;

(...)”

Conforme consta dos autos resulta patente que a documentação efetivamente não foi entregue à fiscalização, mormente livros obrigatórios e indispensáveis, como é o Lalur e o Livro de Inventário, muito embora como já se disse, inúmeras foram as oportunidades concedidas.

Alega em sua defesa que entregara, por amostragem, parte das notas fiscais de entrada solicitadas, juntamente com cópia dos livros Razão e Diário, pertinente ao período apurado e que em face do volume dos documentos e dos escritos contábil-fiscais mantidos pela contribuinte, colocou-os à disposição do Fisco para análise em suas dependências.

Acrescenta que em face dessas providências, a contribuinte entendeu que todas as demais intimações se prestavam, exclusivamente, a fundamentar a continuidade dos trabalhos de fiscalização. Por fim, assevera que o arbitramento foi precipitado, pois não há falta ou vício na documentação e que o procedimento correto seria a glosa de custos. A contribuinte juntou aos autos documentação na tentativa de demonstrar que sua escrita seria prestável.

Como é cediço, o ônus da prova cabe a quem dela se aproveita. A autoridade fiscal autuante fez prova de que solicitou a documentação acima exigida, mediante os vários termos de intimação e reintimação constantes dos autos, todos devidamente assinados pelo representante da empresa. A Recorrente, diferentemente, não apresentou nenhum recibo ou documento que comprovasse a entrega à fiscalização do que lhe fora solicitado, nem muito menos de que colocara à disposição da fiscalização a referida documentação. Outrossim, não faz sentido a sua argumentação de achar que o problema havia sido sanado e que tinha atendido plenamente a solicitação feita pela fiscalização na medida em que recebia reiteradamente intimações e reintimações da fiscalização em cujo conteúdo constava inclusive o alerta de que a falta do atendimento ensejaria o arbitramento do lucro.

Pela leitura de sua defesa se constata um desconhecimento legal das normas impositivas que dizem respeito ao instituto do “arbitramento”. Alega de forma genérica que o autuante utilizou-se inadequadamente, como técnica de ilação, da presunção sem contudo deixar muito claro em que ponto especificamente consistiria essa inadequação. Na verdade o autuante se utilizou, sim, de uma presunção, mas de uma presunção legal cognominada pela própria lei de “arbitramento”.

A lei estatui hipóteses de arbitramento que uma vez ocorridas se presumiria desconhecido o lucro a ser tributado, situação em que a lei partindo do mecanismo consagrado da presunção forneceria meios para que se parta de algo conhecido, mas relacionado indiretamente com o lucro tributável (receita bruta conhecida, capital, lucro real de períodos anteriores, etc.) e se desvele esse lucro tributável até então desconhecido, através da aplicação de coeficientes sobre a base de cálculo conhecida. Esse algo desconhecido, então, passa por meio de uma ficção legal a ser considerado como conhecido, ou em outras palavras, como a verdade provável ou presumida por lei.

Padece também de uma falha grave o raciocínio utilizado pela defesa o seu clamor para que fosse apenas glosado os custos. O fato de o fiscal também ter solicitado a comprovação de custos, não significa que o caminho a ser adotado por ele seja a mera glosa de custos, quando o contexto aponta para uma falha mais grave que compromete toda a contabilidade e a confiança dos dados constantes da declaração de rendimentos. O custo é apenas um dos elementos do quebra-cabeça para se chegar do lucro real tributável e que para ser aferido é preciso que toda a documentação contábil e fiscal seja apresentada pelo contribuinte para que o fiscal proceda com sua investigação. Os dados declarados perdem o seu

poder de inspirar confiança a partir do momento em que inquirido pelo órgão fiscalizador, não se apresentar prontamente outros documentos analíticos para lastreá-los.

Por outro lado, dúvidas não há quanto a existência de previsão legal para o autuante proceder com as investigações necessárias de forma a asseverar a exatidão da declaração de rendimentos. É o que se depreende da redação a seguir transcrita do artigo 911 do RIR/99, cuja matriz legal é art. 7º da Lei nº 2.354/1954.

Art. 642 Os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional procederão ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e realizarão as diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, das informações prestadas e verificar o cumprimento das obrigações fiscais. (grifos nosso).

Nesse mesmo diapasão a Constituição Federal, na figura do seu parágrafo 1º, art. 145, também dá amplo respaldo a essa competência:

“Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultando à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.”

No que diz respeito à base de cálculo do lucro arbitrado, estatui o art. 532 do RIR/99 que:

“Art. 532 O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, observado o disposto no art. 394, parágrafo 11, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento (lei nº 9.249, de 1995, art. 16, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, inciso I).”

No caso concreto, a autoridade fiscal autuante considerou que a receita bruta era conhecida, valendo-se das informações prestadas pelo próprio contribuinte em sua declaração de rendimentos. Registre-se que tais valores não foram contestados pela contribuinte, reconhecendo implicitamente em sua peça de defesa como sendo as receitas efetivamente auferidas.

Ainda a esse mesmo respeito, cabe salientar também que o fato de não ter sido apresentado determinados livros contábeis e fiscais, pelos motivos já expostos, não impede que se aproveitem documentos que revelem de alguma forma a receita auferida pela contribuinte, tal como a própria declaração de rendimentos. Ou seja, a utilização apenas das receitas informadas na declaração de rendimentos, para efeito de apurar a “receita conhecida”, não importa em ratificação da regularidade da escrituração mantida pela contribuinte, mesmo por que a não apresentação dos livros contábeis para confrontar a veracidade das informações constantes na declaração de rendimentos indicaria apenas que se suspeita que as receitas estejam subdimensionadas. No caso, se causar algum prejuízo ao se considerar essas receitas declaradas como ponto de partida para o arbitramento, esse prejuízo a evidência será do Erário, já que a suspeita é de que as receitas estejam subdimensionadas e não superdimensionadas, hipótese esta que se adotada de fato prejudicaria o contribuinte, pois majoraria o lucro arbitrado.

Outrossim, a ocasião própria para apresentação da escrita contábil e fiscal é durante a fiscalização, haja vista inexistir arbitramento condicional

Nesta vertente também se direciona o CARF:

ARBITRAMENTO DO LUCRO - FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS - A falta de apresentação de livros e documentos à autoridade fiscal é motivo suficiente para que se arbitre o lucro da pessoa jurídica. (Acórdão 105-17.186, Sessão de 17/09/2008)

IRPJ - ARBITRAMENTO DE LUCRO - FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS LIVROS OBRIGATÓRIOS E DOCUMENTOS - PERTINÊNCIA - Cabe o arbitramento do lucro quando o Contribuinte, apurando lucro real, não apresentou os Livros Contábeis e Fiscais que suportaram a declaração apresentada. Correto o procedimento que tomou como base de cálculo do lançamento a receita bruta declarada. (Acórdão nº 108-07765, Sessão de 14/04/2004)

INEXISTÊNCIA DE ARBITRAMENTO CONDICIONAL - Como não existe arbitramento condicional, o ato administrativo do lançamento, regularmente constituído, não pode ser modificado pela apresentação, na fase de impugnação, dos documentos cuja inexistência foi a causa do arbitramento. (Acórdão nº 10706411, Sessão de 18/10/2001).

FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS LIVROS - É cabível o arbitramento do lucro se a pessoa jurídica, durante a ação judicial, deixar de exibir a escrituração que a ampararia na tributação com base no lucro real. Inexistindo o arbitramento condicional, o auto de infração não se modifica pela posterior apresentação desta documentação. " (Acórdão nº 103-18947, Sessão de 14/10/97).

IRPJ - ARBITRAMENTO DE LUCROS - O lançamento efetuado de acordo com as normas legais, notificado o sujeito passivo, só pode ser alterado nas formas estabelecidas no art. 141 do CTN. A apresentação dos livros na fase impugnatória não tem o condão de tornar sem efeito o lançamento, posto que não há arbitramento condicional. " (Acórdão nº 103-20070, Sessão de 18/08/99).

ESCRITURAÇÃO APRESENTADA POSTERIORMENTE - Inexistindo arbitramento condicional, o ato administrativo do lançamento não é modificável pela posterior apresentação da escrituração, cuja recusa ou inexistência foi a causa do arbitramento. (Acórdão 1º CC 105-2.959/88 - DOU 07/06/89).

ESCRITURAÇÃO APRESENTADA POSTERIORMENTE - Cabível é o arbitramento do lucro se a pessoa jurídica deixa de exibir ao Fisco, quando intimada para tal, a escrituração que ampararia a tributação com base no lucro real. Atendidos os pressupostos objetivos e subjetivos na prática do ato administrativo de lançamento, sua modificação ou extinção somente se dará nos casos previstos na lei. Como não existe arbitramento condicional, o lançamento não é modificável pelo posterior aparecimento da escrituração,

cuja inexistência foi a causa do arbitramento. " (Acórdão 1º CC 101-84.640/93 - DOU20/06/94).

Inadmissível, portanto, querer nessa fase trazer prova aos autos de forma a suprir falha anterior ou provar que o arbitramento foi feito de forma indevida.

Por todo o exposto, NEGOU provimento aos recursos de ofício e voluntário.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto

Voto Vencedor

Conselheiro Sergio Luiz Bezerra Presta, Relator Designado

Não obstante a coerente fundamentação contemplada no voto do Ilustre Conselheiro Antonio Bezerra Neto, tão bem exposto à Turma em relação ao recurso voluntário, pelo voto de qualidade, o colegiado entendeu que os autos não contemplaram elementos suficientes para a manutenção do auto de infração, conforme se passarei a expor.

Observando tudo que consta dos autos, não tenho como concordar com a decisão proferida pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de São Paulo I-SP, consubstanciada através do acórdão nº. 16-29.825, constante das fls. 1.811 e seguintes, tendo em vista que o arbitramento é método excepcional e só deve ser usado nos casos previstos em lei.

Ou seja, o arbitramento possui na sua natureza, um caráter de extraordinariedade; e, por conta dessa característica, somente deve ser utilizado em casos extremos, na medida em que deve sempre prevalecer à base de cálculo originária, valorizando-se a regra-matriz de incidência tributária.

Isso porque, o arbitramento não pode ser considerado uma penalidade ou castigo, mas sim uma forma de averiguação em que se procura restabelecer ou apurar resultados impossíveis de serem conhecidos diretamente, sob pena de se caracterizar uma ação política.

Daí porque, a aplicação do arbitramento tem como pressupostos de validade os princípios da razoabilidade, da finalidade da lei e da proporcionalidade, podendo ser utilizado quando realmente mostre-se impossível utilização da base de cálculo originária.

Não é demais repetir que o arbitramento, segundo a doutrina dominante, tem caráter extravagante; e por conta essa característica marcante há que prevalecer sempre a prova direta como forma de revelação da verdade material. É isso que determina o art. 148 do CTN, *“verbis”*:

“Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial”.

Com uma breve leitura do Art. 148 do CTN, podemos constatar, com uma clareza meridiana, que é condição essencial do arbitramento decorre da inquestionável impossibilidade de comprovação, pela fiscalização, da base originária. E, partindo desta posição, posso trazer a tona três pressupostos que entendo serem necessários para a validade da utilização pela fiscalização do arbitramento:

- (i) inexistência da escrituração;
- (ii) recusa de apresentação da escrituração;
- (iii) imprestabilidade da escrituração.

Utilizando esses parâmetros, entendo que no momento que o contribuinte apresenta uma documentação correta, idônea e regular, deve a fiscalização utilizá-la e adotá-la. Não é dado ao ente fiscalizador utilizar, fora da excepcionalidade, critérios arbitrários, devendo respeitar os princípios anteriormente mencionados, bem como os pressupostos objetivos do arbitramento. Ou seja, o arbitramento, é nítida, clara e incontestável regra de exceção, só deve ser exercido em casos particulares, já que a base de cálculo originária é a que deve ser utilizada, por ser a prevista na regra-matriz de incidência tributária e por guardar relação direta com as riquezas constitucionalmente previstas.

Tomando como base as premissas acima e analisando o caso dos autos envolve muitas particularidades, sendo importantíssimo deixar consignado que não se trata da generalidade dos casos de arbitramento. Contudo, um exame acurado de como a fiscalização se desenvolveu até culminar com os lançamentos em análise demonstra a impropriedade do arbitramento no caso em tela.

De fato, percebe-se que a fiscalização em apreço iniciou-se em fins de agosto de 2009, sendo que os únicos anos-calendários objetos de exame são os anos 2005 e 2006.

Basta ver que a primeira intimação dirigida a Recorrente intima para que seja deixada à disposição da fiscalização, na própria sede da empresa, Notas Fiscais de entrada relativas a 14 (catorze) fornecedores diversos, além de livros fiscais. Inequivocamente, conforme consta dos autos, a Recorrente atendeu a essa intimação.

Tanto isso é verdade que, nas intimações posteriores, o Auditor Fiscal apenas requisita as Notas Fiscais de 11 (onze) dos 14 (catorze) fornecedores iniciais, a revelar que as Notas Fiscais atinentes a 3 (três) fornecedores foram examinadas.

Além disso, consta dos autos com a leitura do Termo de Constatação, fls. 53 e seguintes, a autoridade fiscalizadora em visita à sede da Recorrente, examinou os Livros Diário e Razão e também examinou parcela das Notas Fiscais examinadas e também livros fiscais da Recorrente.

Com efeito, é certo que toda essa fiscalização teve início pelo fato de o Fisco se voltar contra uma pequena parcela das aquisições da Recorrente no período, sob o argumento “que seriam pretensamente fraudulentas, com superfaturamento”; fração essa que equivalia a meros 16% das compras realizadas pela Recorrente no período, cifra essa que é expressamente mencionada no Termo de Constatação e descrito abaixo:

NOME	Compras 05	Compras 06
CONTROL COMÉRCIO EXTERIOR LTDA	22.765.363,04	-
DELTA COMEX COM IMP E EXP LTDA.	-	2.216.763,14
EQUIP TECH ELETRO ELETRONICOS LTDA	12.375.432,92	-
GHATS COMÉRCIO EXTERIOR LTDA	-	416.920,14
JVC INFORMATICA LTDA	-	6.037.752,84
OPUS TRADING AMÉRICA DO SUL LTDA	126.004,67	-
QUALITY HARD INFORMATICA LTDA.	-	-
SLC ELETRICOS E ELETRONICOS LTDA	3.575.129,81	-
SP CABLES INDUSTRIA E COMERCIO LTDA.	4.057.172,96	5.927.600,75
SP METALS TRADE LTDA	2.508.252,20	-
ZEKTOR TECHNOLOGIES - IND COM LTDA.	902.998,00	6.004.581,62
TOTAL DO ANO	46.310.353,60	20.603.618,49

Também não há dúvidas de que o Auditor Fiscal deparou-se com essas Notas Fiscais quando de sua visita à empresa, ocasião em que examinou as Notas Fiscais de 3 (três) fornecedores e os Livros Diário e Razão.

Nada obstante, sem que fosse declinada qualquer justificativa para tanto, a autoridade fiscalizadora decidiu alterar drasticamente a sua postura, passando a exigir, sem nenhuma fundamentação, fls. 67 e seguintes, que a Recorrente deixasse toda a documentação requisitada na repartição fiscal. Não reconheceu o Auditor Fiscal que a documentação da

Recorrente era volumosa, com grande número de operações no Brasil e que as Notas Fiscais e Livros Diário/Razão estavam à disposição da fiscalização.

Mesmo assim, o Auditor Fiscal, houve por bem arbitrar o lucro da Recorrente, sem contudo observar os parâmetros para o exercício desta prerrogativa; ou seja, o Auditor Fiscal não reconheceu que o arbitramento só tem cabimento quando é claramente impossível verificar a documentação fiscal do sujeito passivo da obrigação tributária, o que entendendo não ser o caso dos presentes autos.

Assim, havendo elementos suficientes para apuração da verdade material, não cabe o arbitramento, sob pena de ser desconstituído. No entanto, quando os vícios forem isolados, não se exonera o Fisco de aplicar a prova indiciária, devendo o agente fiscalizador, no exercício de seu dever legal, por mais complexo que seja, encontrar a verdade material.

Por essas razões o arbitramento aplicado não pode prosperar. Tendo em vista que diante dos fatos acima narrados e do que consta dos autos, é preciso salientar que não encontro qualquer menção de a Recorrente ter oposto qualquer embargo à fiscalização, circunstância essa que, se tivesse ocorrido, teria motivado a lavratura do competente Termo de Embargo à Fiscalização, inclusive com a aplicação da sanção cabível.

Também não encontro nos autos um “Termo de Embargo a Fiscalização”, sendo certo que não há uma linha sequer, em todo o Relatório Fiscal, em que a autoridade fiscal exponha qualquer impedimento oferecido pela Recorrente à fiscalização durante o processo de auditoria.

O que se verifica nos autos é que o Auditor Fiscal, mesmo tendo tido acesso à documentação que a Recorrente colocou à sua disposição em sua sede, conforme solicitação da primeira intimação, sem qualquer embargo causado à fiscalização, preferiu proceder, em seguida ao arbitramento do lucro da Recorrente.

Nessa hipótese, deveria o Auditor Fiscal ter feito o Custo das Mercadorias Vendidas - CMV com a glosa dos valores que não tivessem lastro documental, procedimento esse que é verdadeiramente trabalhoso, mas que é perfeitamente factível e que é justamente o que se espera de uma auditoria fiscal.

É certo que a Recorrente deixou de apresentar o Livro de Registro de Inventário, sendo que a apresentação do Livro de Apuração do Lucro Real apenas ocorreu por ocasião da apresentação da Impugnação. Contudo, não há como negar que os referidos documentos que estavam à disposição da fiscalização, na sede da Recorrente, eram mais do que suficientes para que a fiscalização refizesse o CMV, mormente quando o estoque inicial, em virtude da reconhecida operação da decadência até fins de 2005. Esse é um dado que não pode ser afastado da análise da validade da autuação e da decisão da proferida pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de São Paulo I-SP. Contra fatos não há argumentos.

E, como disse acima, entendo que o arbitramento do lucro é medida extrema e sendo possível a apuração do Lucro Real, não podem as autoridades fiscais simplesmente arbitrar os resultados tributáveis pelo simples fato de que não foram apresentados livros obrigatórios.

É que, a despeito da não apresentação do livro de registro de inventário, o cálculo do Lucro Real era plenamente factível pela fiscalização, de modo que não há que se falar que a escrituração do sujeito passivo era imprestável.

Tudo leva a crer que o arbitramento foi levado a cabo pelo fato de que a autoridade fiscal não dispunha de tempo hábil para a apuração do Lucro Real do sujeito passivo: de acordo com o próprio Termo de Constatação, a Recorrente efetuou compras de mais de R\$ 100.000.000,00 (cem milhões de reais) exclusivamente no ano-calendário de 2006.

Contudo, a premência de tempo não é suficiente para que as autoridades fiscais deixem de proceder ao cálculo do Lucro Real para adotar o arbitramento, num contexto em que apenas 16% das compras da Recorrente eram contestadas.

Assim, diante do exposto, observando tudo que consta nos autos, entendo que a decisão proferida pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de São Paulo I-SP, na sessão de 23/02/2012 não pode ser mantida excluindo o arbitramento, por isso voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário, revogando a decisão consubstanciada através do Acórdão nº 16-29.825, e, por conseguinte, exonerando a Recorrente da imposição tributária.

(assinado digitalmente)

Sérgio Luiz Bezerra Presta – Relator Designado