



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

Processo n° 19515.720561/2016-22
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 1301-003.415 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de outubro de 2018
Matéria GLOSA DE CUSTOS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COMERCIAL DE MODAS E TÊXTIL TENDER FASHION LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA. VERIFICAÇÃO DO VALOR VIGENTE NA DATA DO JULGAMENTO EM SEGUNDA INSTÂNCIA. PORTARIA MF N° 63. SÚMULA CARF N° 103. RECURSO CONHECIDO.

A verificação do limite de alçada, para fins de recurso de ofício, dá-se em dois momentos: primeiro, quando da prolação de decisão favorável ao contribuinte pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ, para fins de interposição de recurso de ofício, observando-se a legislação da época, e, por último, quando da apreciação do recurso pelo CARF, em preliminar de admissibilidade, para fins de seu conhecimento, aplicando-se o limite de alçada então vigente.

Entendimento que está sedimentado pela Súmula Carf n° 103: "Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância".

In casu, cabível o conhecimento do Recurso de Ofício, pois o valor do crédito tributário, da lide objeto do autos, é superior ao limite de alçada de R\$ 2.500.000,00 instituído pela Portaria MF n° 63, de 2007, ato normativo infralegal vigente na data da decisão *a quo*, e que persiste vigente na data desta decisão de segunda instância.

LUCRO REAL. GLOSA SUBSTANCIAL DOS CUSTOS DO PERÍODO. IMPROCEDÊNCIA DOS AUTOS DE INFRAÇÃO DO IRPJ E DA CSLL. OBRIGATORIEDADE DO ARBITRAMENTO DO LUCRO.

A glosa de praticamente todos os custos e despesas operacionais declarados pelo contribuinte, impossibilita a apuração do lucro real, por falta dos requisitos essenciais da tributação com base no lucro real, qual seja, a escrituração contábil respaldada em livros e documentação hábil e idônea.

A glosa da quase totalidade dos custos e das despesas operacionais, por falta de comprovação com documentação hábil e idônea, denota que a contabilidade do contribuinte é imprestável para se apurar o lucro real, devendo ser aplicado o regime do arbitramento.

A glosa praticamente integral dos custos e despesas haverá de ensejar quando muito a aplicação da tributação sob a forma do chamado arbitramento em face da então imprestabilidade da escrita. Nunca porém a sua glosa sob pena da subversão do fato gerador dentro do chamado "lucro real" onde as despesas/custos devem ser abatidas da receita, assim apurando-se a base de cálculo imponible.

Não é cabível o lançamento pelo regime do lucro real, se a Fiscalização glosou montante expressivo dos custos do período. Nesse caso, impõe-se o arbitramento do lucro. Na falta do arbitramento do lucro, não subsiste o lançamento fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, vencida a Conselheira Giovana Pereira de Paiva Leite que votou por lhe dar provimento parcial para calcular os tributos devidos com base no lucro arbitrado, manifestando interesse em apresentar declaração de voto.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente), Giovana Pereira de Paiva Leite, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Nelso Kichel, José Eduardo Dornelas Souza, Carlos Augusto Daniel Neto, Roberto Silva Junior e Leonam Rocha de Medeiros (suplente convocado). Ausente justificadamente a Conselheira Bianca Felícia Rothschild.

Relatório

Cuida-se do **Recurso de Ofício** interposto pelo Presidente da 9ª Turma da **DRJ/Rio de Janeiro I**, em face do Acórdão, proferido na sessão de **02/06/2017** (e-fls. 3760/3769), que DEU provimento à Impugnação apresentada pelo sujeito passivo **COMERCIAL DE MODAS E TÊXTIL TENDER FASHION LTDA** e pelo responsável solidário (sujeição passiva solidária) **MILTON KAZUYOSHI SATO JÚNIOR**, sócio-administrador, ao exonerar, integralmente, o crédito tributário lançado de ofício (cancelamento dos autos de infração do IRPJ e da CSLL).

Obs: A decisão *a quo*, ainda, DECLAROU não impugnado o lançamento por **BIBIANA MIN KYUNG CHANG**, CPF 348.900.498-19, responsável solidária (sujeição passiva solidária), sócio-administradora (embora intimada, não apresentou Impugnação).

Quanto aos fatos, consta dos autos:

- que, em **11/10/2016**, a Fiscalização da DEFIS/São Paulo lavrou Autos de Infração do IRPJ e da CSLL, ano-calendário 2012, **regime do lucro real trimestral**, ao imputar a seguinte infração (e-fls.2863/2899), *in verbis*:

(...)

CUSTO DOS BENS VENDIDOS E/OU SERVIÇOS PRESTADOS

INFRAÇÃO: COMPROVAÇÃO INIDÔNEA DE CUSTOS

Contabilização de custos com base em documentos inidôneos, conforme relatório fiscal em anexo.

(...)

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/12/2012:

Art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 217, 247, 248, 249, inciso I, 251, 256, 277, 278, 289 e 290 do RIR/99

(...)

- **que houve glosa de custos** cujos **valores tributáveis** estão discriminados, por períodos mensais, para o **ano-calendário 2012**, conforme planilha a seguir transcrita, extraída do **Termo de Verificação Fiscal**, parte integrante do lançamento fiscal (e-fls. 2835/2862):

(...)

2.5.10 Assim, os valores declarados como “Custo das Mercadorias Revendidas”, na linha 27 da Ficha 04 A – Custo dos Bens e Serviços Vendidos – PJ em Geral, da DIPJ 2013, AC

2012, ND 0001637192, relativos a esse fornecedor SEAVIEW Têxtil Comercial Ltda., serão objeto de glosa considerando esses Custos dos Bens Revendidos com comprovação inidônea, sujeitando-se à empresa ao lançamento de ofício na área do IRPJ com reflexo na área da CSLL, e considerando o evidente intuito de fraude, sujeitará a empresa fiscalizada à multa de lançamento de ofício qualificada nos termos do item II do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

| DIPJ 2013 - <u>AC 2012</u> - ND 0001637192 | | Nfe - Seaview Textil Coml Ltda | |
|--|-----------------------------|--|----------------------|
| FICHA 04A - Custo de Bens e Serviços Vendidos - PJ em Geral | | Valor dos Itens (Trib+Isentos+Outros) | |
| MÊS | CUSTOS | GLOSA DO CMV | |
| | <i>LINHA 27 / TRIMESTRE</i> | <i>MÊS</i> | <i>TRIMESTRE</i> |
| JAN | | 3.434.957,60 | |
| FEV | | 1.332.036,20 | |
| MAR | 11.358.931,61 | 4.219.060,90 | 8.986.054,70 |
| ABR | | 3.895.583,20 | |
| MAI | | 5.482.663,80 | |
| JUN | 13.181.327,61 | 4.979.787,10 | 14.358.034,10 |
| JUL | | 4.260.362,10 | |
| AGO | | 7.156.310,20 | |
| SET | 19.330.850,33 | 7.571.356,10 | 18.988.028,40 |
| OUT | | 9.009.738,00 | |
| NOV | | 6.118.372,40 | |
| DEZ | 20.421.384,62 | 5.083.529,20 | 20.211.639,60 |
| TOTAL | 64.292.494,17 | 62.543.756,80 | 62.543.756,80 |

(...)

- que foi aplicada multa qualificada (150%);

- que foi imputada sujeição passiva solidária aos seguintes sócios-administradores, conforme Demonstrativo de Responsáveis Tributários (e-fl. 2865):

(...)

CPF 302.070.238-08

Nome **MILTON KAZUYOSHI SATO JUNIOR**

Responsabilidade Tributária

Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto

Motivação

Nos termos do art. 124 (Sujeito Passivo) c/c o arts. 135 (Responsabilidades de Terceiros) do Código Tributário Nacional, Lei nº. 5.172/66 e, ante aos fatos descritos nos Termos de Verificação Fiscal – (...), restou caracterizada a sujeição passiva solidária dos sócios administradores, identificados nesses Termos, pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração da lei cometidos na direção da empresa: COMERCIAL DE MODAS E TEXTIL TENDER FASHION LTDA., CNPJ 13.588.377/0001- 55.

Enquadramento Legal

A partir de 01/01/2000

Art. 135 da Lei nº 5.172/66.

(...)

CPF 348.900.498-19

Nome BIBIANA MIN KYUNG CHANG

Responsabilidade Tributária Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto

Motivação

Nos termos do art. 124 (Sujeito Passivo) c/c o arts. 135 (Responsabilidades de Terceiros) do Código Tributário Nacional, Lei nº. 5.172/66 e, ante aos fatos descritos nos Termos de Verificação Fiscal – IRPJ, PIS/COFINS e IRRF, restou caracterizada a sujeição passiva solidária dos sócios administradores, identificados nesses Termos, pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração da lei cometidos na direção da empresa: COMERCIAL DE MODAS E TEXTIL TENDER FASHION LTDA., CNPJ 13.588.377/0001-55.

Enquadramento Legal

A partir de 01/01/2000

Art. 135 da Lei nº 5.172/66.

(...)

- que o crédito tributário lançado de ofício, **ano-calendário 2012**, na data de lavratura dos Autos de Infração do IRPJ e da CSLL, perfaz o montante de **R\$ 62.378.158,36**, assim especificado por exação fiscal:

| Auto de Infração | Principal (R\$) | Juros de Mora (calculados até | Multa de Ofício de 75% (R\$) | Total (R\$) |
|-------------------------|------------------------|--------------------------------------|-------------------------------------|--------------------|
|-------------------------|------------------------|--------------------------------------|-------------------------------------|--------------------|

| | | 10/2016) R\$) | | |
|--------------|---------------|---------------|---------------|----------------------|
| IRPJ | 15.632.714,07 | 6.782.004,95 | 23.499.071,09 | 45.863.790,11 |
| CSLL | 5.628.938,09 | 2.442.023,03 | 8.443.407,13 | 16.514.368,25 |
| TOTAL | | | | 62.378.158,36 |

Cientes do lançamento fiscal em **24/10/2016**, apresentaram Impugnação conjunta o sujeito passivo COMERCIAL DE MODAS E TÊXTIL TENDER FASHION LTDA e responsável solidário (sujeição passiva solidária) MILTON KAZUYOSHI SATO JÚNIOR em **23/11/2016** (e-fls. 2924/2964), cujas razões, em apertada síntese, estão assim consignadas no relatório da decisão recorrida (e-fls. 3760/3769), *in verbis*:

(...)

C - DA IMPUGNAÇÃO

17. A sócia Bibiana, embora cientificada do lançamento (fl. 2915), não o impugnou. (Obs: Intimação por Edital, data da publicação em 27/10/2016, e ciência em 11/11/2016)

18. A Tender e o sócio Milton (Interessados) foram intimados da exigência em 24/10/2016 (fls. 2899) e apresentaram Impugnação em 23/11/2016 (fls. 2924-2964), alegando, em síntese, que:

C.1 - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

19. Afirmando que receberam os Autos de Infração, o “Termo de Verificação Fiscal – IRPJ”, o “Termo de Verificação Fiscal – CSLL” e o “Termo de Ciência de Lançamento e Encerramento Parcial do Procedimento Fiscal”.

Citam Luiz Henrique Barros de Arruda, em “Processo Administrativo Fiscal”, fl. 48, segundo o qual o contribuinte deve receber cópias de todos os elementos de prova que derem esteio à exigência, de modo a prevenir a alegação de cerceamento do direito de defesa, conforme ementa abaixo:

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - A falta de entrega ao contribuinte de demonstrativo mencionado no auto de infração, que impeça de conhecer o inteiro teor do ilícito que lhe é imputado, inclusive os valores e cálculos considerados para determinar a matéria tributada, caracteriza cerceamento do direito de defesa e implica em nulidade do lançamento. (Ac.103-11387, de 15.07.91). (fl. 2928)

20. Tal situação teria obstado o pleno conhecimento dos impugnantes sobre a autuação, em afronta aos princípios constitucionais de contraditório e ampla defesa.

C.2- DA DIVERGÊNCIA ENTRE AS RELAÇÕES DE PRODUTOS COMPRADOS E VENDIDOS

21. No ramo atacadista de tecidos e confecções, devido a composições diversas (padronagens e estampas distintas, infinidade de cores, exigência da clientela) é necessário mudar a

descrição das mercadorias. Isto pode explicar a divergência na descrição dos produtos encontrada pelo Auditor Fiscal, no confronto entre as notas fiscais de compras com as notas fiscais de vendas e o livro Registro de Inventário, dando a falsa impressão de que as mercadorias adquiridas seriam diferentes das mercadorias revendidas e do estoque. Tudo leva a crer que, na elaboração das planilhas demonstrativas, levou-se em consideração apenas a descrição das mercadorias, o que causou equívocos na sua identificação, dificultando ou mesmo impossibilitando a correta identificação de entradas, saídas e estoque, resultando numa autuação duvidosa e inconsistente, quer pela falta, quer pela sobra de produtos.

C.3 - DOS PAGAMENTOS A FORNECEDORES

22. Pagar fornecedores com cheque recebidos de clientes economiza tempo e reduz o risco de transporte de valores. Essa prática é usual no mercado atacadista de tecidos e/ou roupas. Em muitos casos, o montante de cheques repassados não cobre o valor da duplicata e por isso são emitidos cheques nominativos próprios da diferença.

23. Há prova incontestada de nexos causal entre a Seaview e a Tender, que pode se ver por meio de consulta à Secretaria de Fazenda e Negócios do Estado de São Paulo (e-NF) (Os Interessados apresentam os documentos de fls. 2971-3742, com as notas fiscais de compras que a Tender teria feito na Seaview e respectivas duplicatas com carimbo de quitação no verso). Se ainda tivesse dúvidas, o autuante deveria ter efetuado diligência fiscal na sede da Seaview para esclarecer se ela estava em funcionamento à época dos fatos, se tinha funcionários, se possuía veículos próprios.

C.4 - DA NECESSIDADE DE ARBITRAMENTO

24. O Fisco deveria desclassificar a escrita fiscal, com o conseqüente arbitramento do lucro pela imprestabilidade da escrituração comercial, como também, pela contabilização parcial da movimentação financeira, inclusive bancária, o que se roga que seja feito pelos doutos julgadores. A escrituração feita em desacordo com a legislação comercial, com lançamentos resumidos, por partidas mensais, não individualizados, sem a correta identificação dos compradores e vendedores, como também, a falta de apresentação dos documentos, inviabilizaria a apuração do lucro real, restando como medida extrema a desclassificação da escrita fiscal e o arbitramento do lucro. O Fisco Federal, antes de efetuar a glosa de custos, deveria ter observado as deficiências na escrita comercial, verificada pela não escrituração de livros auxiliares que possam suportar os lançamentos em partidas mensais no Livro Diário.

*Neste contexto, comprovado o vício insanável da contabilidade, resta como única forma de tributação o **arbitramento do lucro**.*

C.5 - DAS OUTRAS ALEGAÇÕES

25. O procedimento fiscalizatório foi baseado somente na coleta de dados do sistema SPED Contábil, sem que fosse verificado/confrontado com os valores lançados no Livro Diário, exigência esta obrigatória e imprescindível nesses casos. O Livro Diário, por conter os lançamentos contábeis da pessoa jurídica, deveria estar anexado aos autos, sem o que torna a autuação vazia e desprovida de qualquer fundamentação legal. Esse descaso resultou em erro na base de cálculo, prejudicando integralmente a constituição do crédito tributário.

26. O Auditor Fiscal, em seu "Termo de Verificação Fiscal - IRRF", baseou-se em meras suposições e equívocos na coleta de dados do sistema SPED Contábil, o que é defeso em matéria de direito tributário, já que não se conseguiu provar qualquer ilícito fiscal.

C.6 - DOS RESPONSÁVEIS

27. De forma arbitrária e ilegal, consideraram-se responsáveis tributários os sócios Bibiana e Milton. Em primeiro lugar, não se sabe ao certo em qual perceptivo legal a responsabilidade foi tipificada: se por meio do inciso I do art. 124 do CTN (de forma subjetiva) ou por meio do inciso II do mesmo art. 124 (de forma objetiva). O Fisco, ao não ter demonstrado de maneira clara em qual situação legal os sócios da empresa enquadrar-se-iam nos incisos do art. 124 do CTN, acabou por emanar um ato administrativo desprovido de motivação suficiente para se conferir validade à regra da responsabilidade solidária imposta aos sócios. Esse fato gerou uma situação de insegurança jurídica e cerceamento de defesa à contribuinte, na medida em que não se pode, dentro das regras jurídicas vigentes, aferir, de forma clara, objetiva e congruente, qual teria sido a motivação legal capaz de autorizar a incidência de uma regra de direito público, cuja aplicação não pode ser feita de qualquer modo.

28. De outra forma, a sócia Bibiana, por não ter sido intimada da sujeição passiva, deve ser excluída da mesma.

C.7 - DA MULTA QUALIFICADA

29. A multa só poderia ser qualificada se constatada falsidade material, falsidade ideológica ou desatendimento de intimação, o que não aconteceu. Todas as intimações foram atendidas, dentro do possível. As notas fiscais e duplicatas apresentadas, de emissão da Seaview, atestam a efetividade das operações comerciais. A afirmativa de que a empresa registrou custos com comprovação inidônea é totalmente leviana e infundada, pois o Fisco não provou sua inidoneidade, ou seja, que a operação de compra não se realizou. Além disso, as notas fiscais eletrônicas foram emitidas e recebidas nos moldes estabelecidos pela legislação.

(...)

Na sessão de **02/06/2017**, a 9ª Turma da DRJ/Rio de Janeiro, enfrentando as questões suscitadas, julgou a Impugnação procedente, cancelando o lançamento fiscal, cuja ementa e dispositivo transcrevo (e-fls. 3760/3769), *in verbis*:

(...)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012

ARBITRAMENTO DO LUCRO - DESCLASSIFICAÇÃO DA ESCRITA CONTÁBIL - Correta a desclassificação da escrita contábil e o conseqüente arbitramento do lucro se o contribuinte escritura de forma resumida, por partidas mensais, sem o uso de livros auxiliares e, intimado, não providencia o refazimento da escrituração, impossibilitando a aferição, por parte do Fisco, do lucro real. (1º CC, 5ª Câmara, Acórdão 105-17.090, DOU 06/03/2009).

IRPJ E CSLL. ARBITRAMENTO DO LUCRO. GLOSA DE PARTE SUBSTANCIAL DOS CUSTOS. DESCLASSIFICAÇÃO DA ESCRITA CONTABIL/FISCAL - Efetuada pela Fiscalização a glosa de parte significativa dos custos auferidos pelo contribuinte vis a vis os valores declarados, incumbe-lhe desclassificar a escrita contábil/fiscal apresentada por ser esta evidentemente inservível para apuração do lucro real. Nesses casos, deve a Autoridade arbitrar o lucro da pessoa jurídica, sob pena de fazer incidir os citados tributos sobre valores que sabidamente não caracterizam renda (lucro) do contribuinte. O arbitramento considera, por ficção legal, as despesas incorridas pelo contribuinte para a geração da receita omitida. (1º CC, 3ª Câmara, Acórdão 103-22.973, DOU 24/07/2008).

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

Acórdão

Vistos, relatados e discutidos os autos do processo em epígrafe, ACORDAM os membros desta Turma, por unanimidade, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado:

- DECLARAR que o lançamento não foi impugnado por BIBIANA MIN KYUNG CHANG.

- DAR provimento à Impugnação apresentada por COMERCIAL DE MODAS E TEXTIL TENDER FASHION LTDA e MILTON KAZUYOSHI SATO JÚNIOR para EXONERAR todos os interessados do crédito tributário lançado.

Deste ato o Presidente da Turma recorre de ofício ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, consoante Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017.

Processo nº 19515.720561/2016-22
Acórdão n.º **1301-003.415**

S1-C3T1
Fl. 3.791

(...)

Disponibilizada a relação de processos à PFN, o citado Órgão deixou de requisitar os autos do processo para apresentar razões, conforme Despacho de Encaminhamento, de 09/11/2017 (e-fls. 3781), *in verbis*:

(...)

PROCESSO/PROCEDIMENTO: 19515.720561/2016-22

INTERESSADO: COMERCIAL DE MODAS E TEXTIL TENDER FASHION LTDA.

DESTINO: SEDIS-CEGAP-CARF-CA01 - Verificar Processo - DISTRIBUIÇÃO

DESPACHO DE ENCAMINHAMENTO

Não tendo havido requisição dos autos para apresentação de contrarrazões pela PGFN, conforme dossiê 10040.000014/1016-22, encaminhe-se o processo ao SEDIS para inclusão em lote/sorteio.

DATA DE EMISSÃO : 09/11/2017

Informar à PFN processos prioritários /

ELAINE ALICE ANDRADE LIMA

CEGAP-CARF-MF-DF

DF CARF MF

(...)

Houve tentativa do Fisco de dar ciência da decisão *a quo* ao sujeito passivo e responsáveis solidários por **via postal**, porém os respectivos Avisos de Recebimento - AR retornaram com a observação: "mudou-se", "informação do Porteiro" (e-fls. 3775/33777). Então, foi dado ciência por Edital ao contribuinte e aos responsáveis solidários (e-fls. 3778/3779).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nelso Kichel, Relator.

O Recurso de Ofício foi interposto pelo Presidente da 9ª Turma da DRJ/Rio de Janeiro I (para reexame necessário por esta instância recursal ordinária do CARF, Decreto nº 70.235/72, art. 34), em face do Acórdão, proferido na sessão de **02/06/2017** (e-fls. 3760/3769), que DEU provimento à Impugnação apresentada pelo sujeito passivo COMERCIAL DE MODAS E TÊXTIL TENDER FASHION LTDA e pelo responsável solidário (sujeição passiva solidária) MILTON KAZUYOSHI SATO JÚNIOR, sócio-administrador, ao exonerar, integralmente, o crédito tributário lançado de ofício (cancelamento dos autos de infração do IRPJ e da CSLL).

RECURSO DE OFÍCIO. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. RECURSO CONHECIDO

O artigo 34, I, do Decreto no 70.235/72, com a redação dada pelo artigo 67, da Lei no 9.532/97, estabelece que *a autoridade julgadora em primeira instância deve recorrer de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos no valor total (lançamento principal e decorrentes) a ser fixado pelo Ministro da Fazenda.*

De conformidade com o artigo 1º da **Portaria MF nº 63/2017** (09/02/2017),:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

(...)

A 9ª Turma da DRJ/Rio de Janeiro julgou o lançamento fiscal improcedente, ou seja, deu provimento à Impugnação, ao exonerar integralmente o crédito tributário dos autos de infração do IRPJ e da CSLL, **ano-calendário 2012**, no montante de **R\$ 62.378.158,36** e o seu **Presidente**, conforme Acórdão, sessão de 02/06/2017 (e-fls. 3760/3769), **recorreu de ofício**, em face do valor exonerado ter superado o limite de alçada da Portaria MF 63/2007.

A verificação do limite de alçada, para fins de Recurso de Ofício, ocorre em dois momentos: **primeiro**, quando da prolação de decisão favorável ao contribuinte pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ, para fins de interposição de Recurso de Ofício, observando-se a legislação da época, e **segundo**, quando da apreciação do recurso pelo CARF, em Preliminar de Admissibilidade, para fins de seu conhecimento, aplicando-se o limite de alçada vigente na data do julgamento do recurso.

Entendimento que está sedimentado pela Súmula Carf nº 103: "*Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância*".

In casu, cabível o conhecimento do Recurso de Ofício, pois o valor do crédito tributário exonerado é superior ao limite de alçada de R\$ 2.500.000,00 instituído pela Portaria MF nº 63, de 2007, ato normativo infralegal vigente na data da decisão *a quo*, e que persiste também vigente nesta data da sessão de julgamento.

Portanto, conheço do recurso de ofício.

No mérito, deve ser negado provimento ao recurso, pois o lançamento fiscal, por ter sido lavrado de forma totalmente equivocada, não merece prosperar.

O sujeito passivo, no ano-calendário 2012 (objeto da autuação), estava sujeito à apuração do Lucro Real (trimestral), conforme opção constante da DIPJ 2013, ano-calendário 2012 (e-fls. 51/198). Recibo de entrega em **04/06/2013** (e-fl. 200).

No regime do Lucro Real (trimestral), a Fiscalização da RFB glosou despesas/custos/CMV no valor de R\$ **62.543.756,80** de um total de 64.292.494,17, conforme demonstrativo a seguir transcrito, extraído do **Termo de Verificação Fiscal**, parte integrante do lançamento fiscal (e-fls. 2835/2862):

| DIPJ 2013 - AC 2012 - ND 0001637192 | | Nfe - Seaview Textil Coml Ltda | |
|---|----------------------|---------------------------------------|----------------------|
| FICHA 04A - Custo de Bens e Serviços Vendidos - PJ em Geral | | Valor dos Itens (Trib+Isentos+Outros) | |
| MÊS | CUSTOS | GLOSA DO CMV | |
| | LINHA 27 / TRIMESTRE | MÊS | TRIMESTRE |
| JAN | | 3.434.957,60 | |
| FEV | | 1.332.036,20 | |
| MAR | 11.358.931,61 | 4.219.060,90 | 8.986.054,70 |
| ABR | | 3.895.583,20 | |
| MAI | | 5.482.663,80 | |
| JUN | 13.181.327,61 | 4.979.787,10 | 14.358.034,10 |
| JUL | | 4.260.362,10 | |
| AGO | | 7.156.310,20 | |
| SET | 19.330.850,33 | 7.571.356,10 | 18.988.028,40 |
| OUT | | 9.009.738,00 | |
| NOV | | 6.118.372,40 | |
| DEZ | 20.421.384,62 | 5.083.529,20 | 20.211.639,60 |
| TOTAL | 64.292.494,17 | 62.543.756,80 | 62.543.756,80 |

Como demonstrado, a Fiscalização da RFB glosou, para o ano-calendário 2012, o equivalente a 97,28% dos custos/despesas/CMV pelas seguintes razões constantes do TVF (e-fls. 2835/2862), *in verbis*:

(...)

2. CUSTO DE MERCADORIAS REVENDIDAS

COMPROVAÇÃO INIDÔNEA DE CUSTOS

2.1 O contribuinte apresentou sua Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ 2013 - Ano-calendário de 2012, consoante declaração recebida e arquivada sob nº. ND 0000204857, optando pela forma de tributação do lucro: LUCRO REAL, apuração trimestral. Em 27/07/2015, por força de Intimação e objetivando a correção de erro de preenchimento da declaração, o contribuinte entregou a DIPJ 2013, AC 2012, retificadora, recebida e arquivada sob o nº ND 0001637192.

2.2 Em pesquisa ao sistema SPED Contábil da RFB e pelos dados dela extraídos, verifica-se do arquivo identificado pelo código *HASH* 63156FACDCFDC6FF336E99DE145976175019B891-1, da conta contábil: 21201001 –Fornecedores Nacionais, os maiores valores relativos às compras de mercadorias no ano calendário de 2012, conforme abaixo demonstrado: (...).

2.3 Em face desses dados levantados, foi a empresa, pela Intimação nº 01, lavrada em 19/03/2015, intimada a apresentar as Notas Fiscais selecionadas do fornecedor SEAVIEW e os respectivos comprovantes de quitação dessas notas fiscais, bem como indicar as contas contábeis que receberam os devidos registros contábeis dessas operações.

(...)

2.3.2 Em face dessa Intimação nº 01, acima referida, a fiscalizada disponibilizou em 09/04/2015, cópias das DANFE – Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica de Saídas, de emissão do principal fornecedor SEAVIEW TEXTIL COMERCIAL LTDA, CNPJ 12.135.960/0001-48, bem como os comprovantes de quitação desses documentos, relativos ao ano calendário de 2012. Consoante citação nessa Intimação, foram extraídos do sistema SPED Contábil da fiscalizada, da conta contábil: 21201001 – Fornecedores Nacionais, as informações desse fornecedor SEAVIEW, assim como foram consultados no sistema SPED Nota Fiscal Eletrônica, os dados também desse fornecedor.

(...)

2.3.3 Os comprovantes de quitação desses documentos fiscais (DANFE) se tratam de Duplicata de Venda Mercantil, ambos com a mesma numeração, com vencimento, em regra, de trinta dias da data da emissão da Nota Fiscal, e a prova do pagamento

se dá pelo carimbo do antigo CGC, atual CNPJ, e do carimbo “Recebemos”, com a data do recebimento, coincidente com a data do vencimento, manuscrita e assinada (nome ilegível). Esse procedimento se repete com todas as Nfe dessa amostragem da ordem de 31,2187% do total contabilizado do fornecedor SEAVIEW no ano calendário de 2012, valendo afirmar que seria esse um procedimento padrão para todas essas operações conforme se verifica do demonstrativo abaixo.

(...)

2.3.4 Como se verifica do SPED Contábil a contabilização desses pagamentos se dá mensalmente em um único lançamento contábil a débito da conta: 201020101 Fornecedores Nacionais e a crédito da conta: 101010101 Caixa Geral, sem a identificação do fornecedor beneficiário desse pagamento, conforme extrato desses lançamentos abaixo demonstrado.

(...)

2.4 Com o objetivo de obter elementos para a confirmação dos dados disponibilizados pela fiscalizada em face das intimações lavradas, em relação ao batimento das informações sobre os clientes da empresa, foram essas empresas clientes intimadas do procedimento de diligência fiscal pelo Termo de Diligência, lavrado em 30/11/2015. Nessa Intimação foi solicitada a apresentação de cópias autenticadas pela própria empresa de todas as notas fiscais de compras da empresa Comercial de Modas e Textil Tender Fashion Ltda., matriz e filiais, inclusive dos comprovantes de quitação dessas compras, e as informações sobre a forma e data do efetivo pagamento, e dados do transportador das mercadorias adquiridas. Em face do atendimento dessas diligenciadas, produzimos o resumo, a saber: (...).

2.4.1 É de se registrar que a maioria das quitações foram efetuadas via bancária e o meio de transporte das mercadorias foram informadas como “transporte próprio” conforme constaria da própria nota fiscal emitida. Outras informações colhidas dessas cópias de notas fiscais disponibilizadas pelas diligenciadas dizem respeito aos produtos adquiridos por esses clientes que podem ser assim resumidos: (...).

2.5 Relativamente aos elementos apresentados em 09/04/2015, em resposta à Intimação nº 01, lavrada em 19/03/2015, pela Intimação nº 06, lavrada em 17/12/2015, foi o contribuinte intimado a identificar as quitações dos Fornecedores na escrituração contábil digital o respectivo registro dessas quitações de duplicatas de cada fornecedor informado nesses elementos apresentados.

2.5.1 Ainda, pela Intimação nº 06, lavrada em 17/12/2015, foi o contribuinte intimado a apresentar a escrituração do Livro Registro de Inventário, AC 2012, identificando os produtos comprados de cada fornecedor, bem como relacionar os clientes compradores desses mesmos produtos, tendo em vista que a

empresa já apresentou cópia de notas fiscais dos principais fornecedores e clientes desse mesmo período. Foi intimado também a esclarecer a forma de transporte dos produtos comprados e dos produtos vendidos, identificando os transportadores e apresentando a documentação hábil relativamente a esse procedimento, tendo em vista, ainda, os registros constantes da GIA, pelos códigos CFOPs 1353 e 2353 – Aquisição de serviço de transporte por estabelecimento comercial.

2.5.2 Em resposta ao item 2 da Intimação nº 06, acima referida, referente às quitações dos Fornecedores apresentadas na Intimação nº 01, lavrada em 19/03/2015, afirma ser de suma importância o esclarecimento da forma como foi contabilizado os pagamentos. Teria dado o pagamento e/ou (lançamento) juntamente com outras Notas Fiscais no fim do respectivo mês, pelo fato de tanto o recebimento de duplicatas como o pagamento a serem feitos, foram realizados algumas vezes por cheques próprios não identificando os fornecedores e com repasses de cheques de terceiros, recebidos como forma de pagamento de duplicatas emitidas.

2.5.3 No atendimento complementar à Intimação nº 06, já acima referida, o contribuinte disponibilizou em 16/02/2016, os livros Registro de Inventário contendo a escrituração do ano-calendário de 2012, dos quais foram extraídas cópias e pelo Termo de Devolução de Documentos nº 02, lavrado em 12/04/2016, esses livros foram devolvidos no estado em que foram recebidos.

Sobre o questionamento da forma de transporte dos produtos comprados e dos produtos vendidos, identificando os transportadores e apresentando a documentação hábil relativamente a esse procedimento, o contribuinte esclareceu que durante a sua compra e venda de mercadorias realizava acordos nos quais buscava sempre reduzir os custos e despesas. Algumas de suas compras foram realizadas com o frete sendo pago pelo vendedor, ou seja, reduzindo assim os custos do produto. Tal acordo seria firmado na expectativa e compromisso de compras futuras, a confiança e compromisso entre as partes (Fornecedor e Cliente) e seriam à base do projeto. Complementa que além desses acordos citados, grande parte da compra de mercadorias foi realizada com a retirada das mercadorias através de veículo próprio da empresa.

2.5.4 Verifica-se dos extratos da conta contábil: 21201001 – Fornecedores Nacionais, extraído do SPED Contábil, pelos lançamentos contábeis a débito que a empresa registra os pagamentos, a crédito da conta contábil: 11101001 – Caixa Geral, no último dia de cada mês praticamente cobrindo o saldo do mês anterior até o mês de novembro/2012. No mês de dezembro/2012 o contribuinte alterou esse procedimento registrando a baixa da conta contábil Fornecedores, no montante aproximado de 75% do saldo anterior, pela movimentação da conta contábil: 11102001 – Bradesco durante

esse mês de dezembro/2012. Essa movimentação, conforme apurado dos registros do SPED Contábil, se trata, na maioria dos casos, de emissão de cheques de valores diversos não coincidente com os valores de notas fiscais de fornecedores e sem a identificação do beneficiário.

(...)

2.5.5 Por outro lado, verifica-se das cópias das DANFE (Nfe) disponibilizadas pela fiscalizada do fornecedor SEAVIEW os produtos adquiridos que podem ser assim resumidos: (...).

2.5.6 Na verificação dos registros no Livro Registro de Inventário, ano calendário de 2012, disponibilizado pelo contribuinte, constata-se que os produtos inventariados somente guardam relação com os produtos adquiridos do maior fornecedor SEAVIEW, não sendo listados produtos que poderiam ter sido adquiridos de outros fornecedores, conforme o demonstrativo abaixo: (...).

2.5.7 Entretanto, verifica-se dos elementos disponibilizados pelas empresas clientes diligenciadas que a fiscalizada vendeu 143 produtos, conforme abaixo listados, e somente 12 produtos (8,39%) fazem parte da listagem dos produtos que teriam sido adquiridos da fornecedora SEAVIEW, acima demonstrado.

2.5.8 Dessa forma é de se concluir que os produtos que teriam sido adquiridos da fornecedora SEAVIEW não foram realmente vendidos por essa fornecedora e/ou não foram efetivamente comprados de fato pela empresa, não obstante terem sido inventariados “pro forma” no Livro Registro de Inventário da empresa fiscalizada.

2.5.9 De todo o exposto verifica-se que a fiscalizada não logrou comprovar que os produtos que teriam adquiridos da fornecedora SEAVIEW TEXTIL COMERCIAL LTDA., foram efetivamente entregues na empresa pela ausência de informações na DANFE sobre o meio de transporte utilizado, não obstante intimado, prestar esclarecimentos inconclusivo (subitem 2.5.3 acima) sobre o transporte desses produtos e, ainda, se esses produtos foram efetivamente vendidos, não obstante ser o maior fornecedor da empresa em termos de valores (71,1045%), conforme demonstrativo abaixo da conta contábil: 3.03.02.01.02 – Compras de Mercadorias Revenda. Não comprovou a efetivação dos pagamentos das duplicatas desse fornecedor SEAVIEW, conforme se verifica do relato do subitem 2.5.2 acima. E, ainda, a empresa SEAVIEW não possui empregados desde a sua constituição, conforme se verifica da pesquisa no sistema “GFIP”.

2.5.10 Assim, os valores declarados como “Custo das Mercadorias Revendidas”, na linha 27 da Ficha 04 A – Custo dos Bens e Serviços Vendidos – PJ em Geral, da DIPJ 2013, AC 2012, ND 0001637192, relativos a esse fornecedor SEAVIEW Têxtil Comercial Ltda., serão objeto de glosa considerando esses Custos dos Bens Revendidos com comprovação inidônea,

sujeitando-se à empresa ao lançamento de ofício na área do IRPJ com reflexo na área da CSLL, e considerando o evidente intuito de fraude, sujeitará a empresa fiscalizada à multa de lançamento de ofício qualificada nos termos do item II do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

(...)

Por outro lado, além de suscitar preliminar de nulidade, nas razões de defesa de primeira instância de julgamento, a contribuinte argumentou que: (i) o lançamento não deveria prosperar, pois, em face do montante de glosas de despesas/custos/CMV, o que tornou imprestável a escrituração contábil para apuração do lucro real; (ii) que a Fiscalização da RFB deveria ter efetuado o lançamento fiscal com base no lucro arbitrado, e não com base no lucro real trimestral. Nessa parte, transcrevo as razões da contribuinte pela inaplicabilidade do regime do lucro real para o ano-calendário 2012, objeto do lançamento de ofício, *in verbis*:

(...)

C.4 - DA NECESSIDADE DE ARBITRAMENTO

*24. O Fisco deveria desclassificar a escrita fiscal, com o conseqüente arbitramento do lucro pela imprestabilidade da escrituração comercial, como também, pela contabilização parcial da movimentação financeira, inclusive bancária, o que se roga que seja feito pelos doutos julgadores. A escrituração feita em desacordo com a legislação comercial, com lançamentos resumidos, **por partidas mensais, não individualizados, sem a correta identificação dos compradores e vendedores, como também, a falta de apresentação dos documentos, inviabilizaria a apuração do lucro real, restando como medida extrema a desclassificação da escrita fiscal e o arbitramento do lucro. O Fisco Federal, antes de efetuar a glosa de custos, deveria ter observado as deficiências na escrita comercial, verificada pela não escrituração de livros auxiliares que possam suportar os lançamentos em partidas mensais no Livro Diário.***

*Neste contexto, comprovado o vício insanável da contabilidade, resta como única forma de tributação o **arbitramento do lucro.***

(...)

A decisão *a quo* afastou o lançamento fiscal, pois praticamente todas as despesas/custos foram glosadas, atinentes aos respectivos trimestres de 2012, no regime de apuração do Lucro Real (trimestral), conforme demonstrativo de percentuais extraído da própria decisão recorrida (e-fls. 3760/3769), *in verbis*:

(...)

35. A tabela abaixo demonstra o percentual de custos glosados:

| # | Discriminação | 1º TRI | 2º TRI | 3º TRI | 4º TRI |
|---|--|----------------------|----------------------|----------------------|----------------------|
| 1 | Compras de mercadorias a prazo no mercado interno (Ficha 04A, Linha 27) (fls. 54-61) | 11.358.931,61 | 13.181.327,61 | 19.330.850,33 | 20.421.384,62 |
| 2 | Receita líquida das atividades (Ficha 06A, | 11.504.554,03 | 13.371.477,58 | 19.533.209,82 | 20.115.715,90 |

| | | | | | |
|---|---|---------------------|----------------------|----------------------|----------------------|
| | Linha 16) (fls. 77-84) | | | | |
| 3 | (-) Custo dos bens e serviços vendidos (Ficha 06A, Linha 17) (fls. 77-84) | 11.334.642,41 | 12.916.030,47 | 19.134.725,89 | 18.212.333,00 |
| 4 | (=) Lucro Bruto (Ficha 06A, Linha 18) (fls. 77-84) | 169.911,62 | 455.447,11 | 398.483,93 | 1.903.382,90 |
| 5 | Custos glosados | 8.986.054,70 | 14.358.034,10 | 18.988.028,40 | 20.211.639,60 |
| 6 | Custos glosados / Custo dos bens e serviços vendidos | 79,28% | 111,16% | 99,23% | 110,98% |

(...)

Consta ainda do voto condutor da decisão *quo, in verbis*:

(...)

E - DA FALTA DE ARBITRAMENTO

34. *Nessa sub-seção foram utilizados valores declarados na DIPJ 2013 de fls. 51-124, posto que, embora retificada, era a declaração ativa na data de ciência do início da fiscalização, 05/01/2015.*

(...)

36. *Embora o autuante afirme que “os valores declarados como ‘Custo de Mercadorias Revendidas’, na linha 27 da Ficha 04A (...) da DIPJ 2013 (...) relativos a este fornecedor SEAVIEW (...) serão objeto de glosa” (fl. 2859), verifica-se, comparando-se as linhas 1, 3 e 5 da tabela acima, que a Linha 27 da Ficha 04A não diz respeito a custos de mercadorias revendidas, mas a compras de mercadorias, e que os valores glosados não são os declarados naquela linha, tampouco os da Linha 17 da Ficha 06A, que representam os custos dos bens e serviços vendidos. Em vez disso, conforme o autuante informa no § 2.3.2 do TVF, fl. 2839, e na tabela da fl. 2859, foram glosados os valores das notas fiscais de compras feitas na Seaview.*

37. *Logo, ao contrário do que afirma o autuante, não foram glosados os custos de mercadorias compradas da Seaview e revendidas, mas o valor das compras feitas com esse fornecedor. Assim, foi possível que em dois trimestres os “custos” glosados superassem o custo total declarado em DIPJ, conforme consta na linha 6 da tabela acima.*

38. *Verificando a necessidade de glosas tão abrangentes e a falta de livros auxiliares que detalhassem as partidas mensais no livro Diário, o autuante deveria ter considerado a escrita da Interessada imprestável para a apuração do lucro real e recorrido ao arbitramento, ou justificado por que não o fez. No mesmo sentido, as seguintes decisões:*

ARBITRAMENTO DO LUCRO - DESCLASSIFICAÇÃO DA ESCRITA CONTÁBIL - Correta a desclassificação da escrita contábil e o conseqüente arbitramento do lucro se o

contribuinte escritura de forma resumida, por partidas mensais, sem o uso de livros auxiliares e, intimado, não providencia o refazimento da escrituração, impossibilitando a aferição, por parte do Fisco, do lucro real. (1º CC, 5ª Câmara, Acórdão 105- 17.090, DOU 06/03/2009).

IRPJ E CSLL. ARBITRAMENTO DO LUCRO. GLOSA DE PARTE SUBSTANCIAL DOS CUSTOS. DESCLASSIFICAÇÃO DA ESCRITA CONTÁBIL/ FISCAL - Efetuada pela Fiscalização a glosa de parte significativa dos custos auferidos pelo contribuinte vis a vis os valores declarados, incumbe-lhe desclassificar a escrita contábil/fiscal apresentada por ser esta evidentemente inservível para apuração do lucro real. Nesses casos, deve a Autoridade arbitrar o lucro da pessoa jurídica, sob pena de fazer incidir os citados tributos sobre valores que sabidamente não caracterizam renda (lucro) do contribuinte. O arbitramento considera, por ficção legal, as despesas incorridas pelo contribuinte para a geração da receita omitida. (1º CC, 3ª Câmara, Acórdão 103-22.973, DOU 24/07/2008)

(...)

Ocorre que a Fiscalização, como já dito, embora tendo glosado praticamente todos os custos/despesas da contribuinte quanto ao ano-calendário 2012, ainda assim lavrou o Auto de Infração do IRPJ e da CSLL, mantendo o regime do Lucro Real (trimestral).

Ora, nesse caso a Fiscalização da RFB, como já frisado no voto condutor da decisão *a quo*, **em face de glosa de custos em montante expressivo**, impôs indevidamente regime de tributação mais gravoso à contribuinte, deveria ter declarado a escrituração contábil/fiscal imprestável e aplicado, de ofício, o Arbitramento do Lucro. Porém, não o fez, implicando tributação mais gravosa ao sujeito passivo, o que é repudiado, de forma veemente, pela jurisprudência do CARF.

Nesse sentido, são os precedentes da jurisprudência do CARF, cujas ementas de acórdãos transcrevo, *in verbis*:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ Ano-calendário: 2002 OBRIGATORIEDADE DO ARBITRAMENTO GLOSA SUBSTANCIAL DOS CUSTOS DO PERÍODO

*Não é cabível o lançamento pelo regime do lucro real, se a Fiscalização **glosou montante expressivo dos custos do período**. Nesse caso, impõe-se o arbitramento do lucro. (Acórdão nº 1401002.162 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, sessão de 19/02/2018, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes -Relator).*

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e Outros Anos-calendário: 2003 a 2005 (...) GLOSA TOTAL DE CUSTOS E DE DESPESAS. IMPOSSIBILIDADE. Não cabe glosar a totalidade dos custos e das despesas, sem aprofundamento da investigação pela Fiscalização. Hipótese que demanda o arbitramento do lucro exacionável. (Acórdão 1101-00.805 – 1ª

Câmara / 1ª Turma Ordinária, sessão de 13/09/2012, Relator BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA -IRPJ Ano-calendário: 2002 GLOSA TOTAL DE CUSTOS E DESPESAS, NÃO CABIMENTO. Não é cabível a glosa total de custos e/ou despesas da pessoa jurídica por falta de comprovação. Se a escrituração da empresa não possui lastro em documentos hábeis e idôneos, a sua contabilidade não se presta a apurar o lucro real, de modo que o arbitramento do lucro deve ser adotado como forma de apuração dos tributos devidos. (Acórdão 1102-00.366 — 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, sessão de 16/12/2010, JOÃO OTÁVIO OPPERMANN THOME - Relator).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007 GLOSA DE CUSTOS. ARBITRAMENTO. Incabível a preservação da tributação pelo lucro real quando a autoridade fiscal procede à glosa da totalidade dos custos dos bens e serviços vendidos. Não sendo possível identificar quais os custos passíveis de glosa, deve o Fisco arbitrar o lucro da pessoa jurídica, pois a tributação pelo lucro real pressupõe a existência de escrituração regular, assim entendida aquela que tem seus lançamentos lastreados por documentos hábeis e idôneos, registrados em livros comerciais e fiscais, tendo como ponto de partida o lucro líquido, que é a soma algébrica de receitas, custos e despesas. (Acórdão nº 1301-001.260 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, sessão de 11/06/2013, Relator Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ Ano-calendário: 1999 LUCRO REAL. GLOSA DA TOTALIDADE DOS CUSTOS E DESPESAS POR INOBSERVÂNCIA DOS PRESSUPOSTOS PARA SUA APURAÇÃO. ARBITRAMENTO DO LUCRO. A glosa da quase totalidade dos custos e das despesas operacionais, por falta de comprovação com documentação hábil e idônea, denota que a contabilidade do contribuinte é imprestável para se apurar o lucro real, devendo ser aplicado o regime do arbitramento. (Acórdão 1202-00.418 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, sessão de 10/11/2010, Nereida de Miranda Finamore Horta - Relatora).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ Ano-calendário: 2003, 2004, 2005 GLOSA DE CUSTOS/DESPESAS. DOCUMENTOS INIDÔNEOS. OPERAÇÕES NÃO COMPROVADAS. Procede a glosa de custos/despesas relativos a documentos inidôneos ou cujas operações não foram comprovadas. ARBITRAMENTO DE LUCRO POSTULADO EM IMPUGNAÇÃO DE LANÇAMENTO. O arbitramento de lucros pela autoridade fiscal deve ser medida constatada nas hipóteses do artigo 530 do RIR, sendo que eventual glosa de custo de 20% e 30% em relação ao Lucro apurado pela fiscalização não permite afirmarmos que a

contabilidade da empresa era imprestável. (Acórdão 1201-00.601 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, sessão de 20/10/2011, RAFAEL CORREIA FUSO- Relator).

IRPJ/CSLL - GLOSA DO TOTAL DAS CONTAS DE CUSTOS/DESPESAS - NÃO CABIMENTO - Este Colegiado tem reiteradamente decidido que lançamentos calçados na glosa pura e simples dos totais da contas de custos ou despesas operacionais não reúnem os necessários requisitos de liquidez e certeza. A resistência do contribuinte em apresentar comprovantes de custos ou despesas deve ser enfrentada com as ferramentas legais disponíveis, entre elas o arbitramento dos lucros e o agravamento da penalidade por descumprimento do dever geral de se submeter à auditoria fiscal. (Acórdão 107-08.308, sessão de 20/10/2005, Relator Luiz Martins Valero).

DESPESAS/CUSTOS — GLOSA — A glosa praticamente integral dos custos e despesas haverá de ensejar quando muito a aplicação da tributação sob a forma do chamado arbitramento em face da então imprestabilidade da escrita. Nunca porém a sua glosa sob pena da subversão do fato gerador dentro do chamado "lucro real" onde as despesas/custos devem ser abatidas da receita, assim apurando-se a base de cálculo imponível. (Acórdão 103-21.494, sessão de 29/01/2004, VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE - RELATOR).

RECURSO EX OFFÍCIO. IRPJ - GLOSA DA (QUASE) TOTALIDADE DE CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS — FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS DOCUMENTOS CORRESPONDENTES — LUCRO REAL— IMPOSSIBILIDADE — A glosa de 95% dos custos e despesas operacionais declarados pelo contribuinte, impossibilita a apuração do lucro real, por falta dos requisitos essenciais da tributação com base no lucro real, qual seja, a escrituração contábil respaldada em livros e documentação hábil e idônea. Nestas circunstâncias, o procedimento adequado é o arbitramento do lucro.

(Acórdão 01-95.900, sessão de 06/12/2006, Relator Paulo Roberto Cortez).

IRPJ -- GLOSA DA TOTALIDADE DOS CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS — NÃO-ACEITAÇÃO PELO FISCO DE CÓPIA MICROFILMADA DOS DOCUMENTOS — ARBITRAMENTO DO LUCRO OBRIGATÓRIO.

A glosa da totalidade dos custos e despesas operacionais, em face da não-aceitação pelo Fisco de cópia microfilmado dos documentos que os comprovem, implica a desconsideração da escrituração contábil e impõe o arbitramento do lucro. Na falta do arbitramento, não subsiste o lançamento. (Acórdão 101-92.949, sessão de 25/01/2000, Edison Pereira Rodrigues, Presidente e Relator).

Assim, não há reparo a fazer na decisão recorrida que afastou, integralmente, a exigência fiscal (Autos de Infração do IRPJ e da CSLL). Deve ser mantida a decisão *a quo*.

Processo nº 19515.720561/2016-22
Acórdão n.º **1301-003.415**

S1-C3T1
Fl. 3.803

Por tudo que foi exposto, voto para negar provimento ao Recurso de Ofício.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel

Declaração de Voto

Conselheira Giovana Pereira de Paiva Leite

Em que pese concordar com os demais Conselheiros de que o lançamento de IRPJ e CSLL apurados com base no lucro real, após efetuada a glosa de quase a totalidade dos custos e despesas, impôs regime de tributação por demais gravoso à contribuinte, discordo que o crédito tributário deva ser integralmente extinto.

Defendeu o ilustre Relator que a escrituração contábil/fiscal deveria ter sido declarada como imprestável e aplicado, de ofício, o arbitramento do lucro. Esta previsão está contida no art. 530, inc. II, alínea b, *in verbis*:

Art.530.O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

.....

II- a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

.....

b) determinar o lucro real;

Com efeito, o critério para se determinar a *imprestabilidade* da escrituração contábil é bastante subjetivo. No caso em tela, o contribuinte possuía escrituração contábil regular e, excluindo a glosa dos custos e despesas inidôneos, foi possível estabelecer a base de cálculo e apurar o IRPJ e a CSLL. Então sob o aspecto *formal*, a escrituração não se encontrava imprestável. A escrituração foi considerada imprestável para determinar o lucro real, pois sob o ponto de vista *material*, a taxa de lucratividade imposta quando da glosa dos custos não correspondia à realidade da empresa, pois configurariam margens impraticáveis.

Ou seja, privilegiou-se a busca da verdade material ao se cancelar o lançamento do imposto, em contraposição a aspectos meramente formais. Nesse sentido, compreendo que também não corresponde à realidade o afastamento da totalidade da exigência tributária. Se o cálculo do imposto com base no lucro real se mostra excessivo e gravoso, cabe a adequação do cálculo para a metodologia do lucro arbitrado. Tal posicionamento foi adotado nos acórdãos nº 1401-001.773 e nº 1402-000.728, proferidos pelo CARF, abaixo transcritos:

ACÓRDÃO Nº 1402-00.728 (29/09/2011):

CONTABILIDADE QUE NÃO REGISTRA A MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. CIRCUNSTÂNCIA QUE NÃO CONFERE CREDIBILIDADE AOS REGISTROS CONTÁBEIS. CONTABILIDADE DESCLASSIFICADA. ARBITRADO O LUCRO. Não se pode conferir credibilidade à contabilidade quando materialmente se verifica que ela não reflete a realidade das operações comerciais e bancárias realizadas pela empresa.

O artigo 47 da Lei nº 8.981, de 1995, ao usar a expressão de que o lucro será arbitrado, nos casos que especifica, não confere faculdade à autoridade fiscal, mas sim comando impositivo quanto à forma de tributação. Assim verificado quem a contabilidade não registra a maior parte das transações realizadas pela empresa, impõe-se o arbitramento do lucro para fins de apuração do IRPJ e da CSLL

Dispositivo:

Acordam os membros do colegiado: 1) por unanimidade de votos rejeitar a preliminar de denúncia espontânea e acolher a preliminar de decadência, em relação aos PIS e COFINS, para os fatos geradores correspondentes ao período de apuração do mês de julho de 2003; 2) no mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para reduzir a base de cálculo do IRPJ e da CSLL para o montante correspondente a 9,6% do total da receita, aplicando-se a sistemática de apuração do lucro arbitrado, deduzindo-se os pagamentos já realizados relativos aos valores declarados, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencida a Conselheira Albertina Silva Santos de Lima que, cancelava as exigências do IRPJ e de CSLL, por entender que o lançamento deveria ter sido efetuado no regime do lucro arbitrado.(grifo da recorrente)

ACÓRDÃO Nº 1401-001.773 (26/01/2017)

LUCRO REAL X LUCRO ARBITRADO. POSSIBILIDADE DE ALTERAÇÃO DO CÁLCULO PELO JULGADOR.

Todos os critérios utilizados pela autoridade fiscal para arbitrar ou deixar de arbitrar estão sob o crivo da autoridade julgadora, uma vez que o lançamento é atividade administrativa vinculada. Nada obstante, se o julgador entender que o lançamento deveria ter sido realizado pelo arbitramento no lugar do lucro real, ao revés de afastar integralmente a exigência, deverá promover o seu novo cálculo, pois este depende de simples operações matemáticas.

(...)

(...) acordam em dar provimento parcial para ajustar a base de cálculo para o lucro arbitrado até o limite do valor lançado, nos termos do voto do redator designado. (...)

Nesse sentido, adoto o entendimento constante dos acórdãos supracitados para, ao invés de cancelar o lançamento, determinar seu reajuste para o patamar das regras do lucro arbitrado. O percentual a ser aplicado, por se tratar de empresa comercial, deve ser de 9,6%, conforme art. 518, combinado com o art. 532 do Decreto nº 3000/99.

Acerca do questionamento que foi levantado durante a sessão, de que tal procedimento implicaria alteração de critério jurídico do lançamento, não procede. A infração cometida pelo sujeito passivo foi a **contabilização de custos e despesas com base em documentação inidônea**, nos termos do art. 217 do Regulamento do Imposto de Renda:

Declaração de Inidoneidade

Art.217. Além das demais hipóteses de inidoneidade de documentos previstos na legislação, não produzirá efeitos tributários, em favor de terceiros interessados, o documento emitido por pessoa jurídica cuja

inscrição no CNPJ tenha sido considerada ou declarada inapta (Lei nº 9.430, de 1996, art. 82).

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos em que o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços comprovarem a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços (Lei nº 9.430, de 1996, art. 82, parágrafo único).

O reajuste no cálculo do tributo não altera a natureza jurídica da infração. Logo, não há que se falar em alteração de critério jurídico. O método de cálculo do tributo não pode ser confundido com a própria infração. A apuração do imposto é procedimento intrínseco ao lançamento, que como toda atividade administrativa, necessita de respaldo legal. Tanto a apuração com base no lucro real, quanto com base no lucro arbitrado, possuem previsão em lei.

Neste diapasão, a autoridade julgadora, sem alterar o critério jurídico da infração (Contabilização de custos e despesas com documentação inidônea), tem a liberdade e o dever de aplicar o método de apuração do imposto que represente de maneira mais acertada a margem de lucro praticada pelo sujeito passivo, em respeito ao princípio da verdade material.

Por tais razões, voto por REDUZIR a base de cálculo do IRPJ e da CSLL para o montante correspondente a 9,6% da receita total, aplicando-se a apuração pelo lucro arbitrado.

(assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite