



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES  
SÉTIMA TURMA ESPECIAL**

**Processo n°** 19647.010893/2005-47  
**Recurso n°** 154.209 Voluntário  
**Matéria** IRPJ e OUTRO - Ex.: 2004  
**Acórdão n°** 197-000016  
**Sessão de** 16 de setembro de 2008  
**Recorrente** H.FORTE COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA  
**Recorrida** 4ª TURMA/DRJ-RECIFE/PE

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

**ANO-CALENDÁRIO: 2003**

**PEDIDO DE DILIGÊNCIA - DESNECESSIDADE - É prescindível a realização de diligência, quando estão presentes os elementos necessários à formação da convicção quanto às matérias discutidas.**

**AUTO DE INFRAÇÃO - NULIDADE - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se o contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa e substancial impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.**

**LUCRO PRESUMIDO - REGIME DE TRIBUTAÇÃO - ALTERAÇÃO - Havendo regular opção do sujeito passivo pela tributação com base no lucro presumido, não cabe ao fisco alterar essa forma de apuração para lucro real, quando se apura omissão de receitas.**

**IRPJ - RECEITA NÃO DECLARADA - Cabível a exigência com base em levantamento fiscal que apurou diferença entre a receita bruta declarada e a constante dos livros fiscais do ICMS.**

**DEVOLUÇÃO DE VENDAS NÃO COMPROVADA - A prova do cancelamento de vendas é do contribuinte. A simples anotação de cancelamento na nota fiscal de venda, desacompanhada da escrituração contábil, e sem o correspondente cancelamento da**

venda no Livro de Apuração do ICMS, não é suficiente para comprovar a devolução de vendas.

**MULTA DE OFÍCIO. DCTF RETIFICADA APÓS O INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. CABIMENTO.** A multa de ofício de 75%, aplicada nos casos de lançamento de ofício, apenas não é cabível quando os valores foram declarados em DCTF antes do início da ação fiscal.

**TAXA SELIC. SÚMULA 1º CC Nº 4** - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Vistos relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por H FORTE COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA

Presidente

  
SELENE FERREIRA DE MORAES

Relatora

Formalizado em: 31 OUT 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira e Leonardo Lobo de Almeida.

## Relatório

Trata-se de autos de infração de IRPJ e CSLL lavrados a partir do confronto entre os dados contabilizados no livro "Registro de Apuração do ICMS" e aqueles constantes das declarações entregues à Secretaria da Receita Federal.

Irresignada com a exigência, a contribuinte apresentou impugnação, onde alegou, em síntese, nulidade do auto de infração por falta de fundamentação, cerceamento do direito de defesa, e no mérito que optou por equívoco pela tributação com base no lucro presumido.

A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife –PE, em sessão de 16/06/2006, não acolheu a impugnação, proferindo o Acórdão DRJ/REC nº 15.487/2006 (fls. 272/279), assim ementado:

*“Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRELIMINAR DE NULIDADE.*

*Estando os atos administrativos, consubstanciadores do lançamento, revestidos de suas formalidades essenciais, não se há que falar em nulidade do procedimento fiscal.*

*LUCRO PRESUMIDO. OPÇÃO.*

*A partir do ano-calendário 1999, a opção pelo lucro presumido é definitiva, não havendo possibilidade de mudança de opção para o lucro real.*

*PERÍCIA – DESNECESSIDADE.*

*Estando as infrações apuradas de acordo com a legislação e respaldadas em provas documentais e não havendo dúvidas quanto a tributação, não há que se falar em realização de perícia contábil.*

*JUROS DE MORA (TAXA SELIC) – MULTA DE OFÍCIO PERCENTUAL DE 75% – INCONSTITUCIONALIDADE.*

*Não está compreendida no espectro de competência das Autoridades Administrativas de Julgamento a apreciação de alegação de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal.”*

Não se conformando com os termos do v. acórdão, em recurso de fls. 284/304, a contribuinte contra ele se insurgiu, alegando, em síntese, o seguinte:

- a) O lançamento ora impugnado não foi instruído com os seguintes documentos: “Termo de Início da Ação Fiscal”, “Mandado de Procedimento Fiscal”, “Termos de Intimação para Apresentação de Documentos”, as DIPJ’s consideradas e as informações supostamente extraídas dos sistemas da Secretaria da Fazenda do Estado de Pernambuco (GIAM’s).
- b) A recorrente não tem como analisar a regularidade formal do MPF, nem a equivalência entre os valores lançados e as informações prestadas pela SEFAZ/PE, sendo que a ausência de documentos conduz à carência de informações que fundamentam o AI e, representa afronta às disposições do Decreto nº 70.235/72.
- c) Devido à ausência do Termo de Intimação para apresentação de documentos não se tem como identificar quais os documentos que foram solicitados pela fiscalização e cuja análise acarretou o lançamento.
- d) A fiscalização não esclarece se foram consideradas as devoluções de mercadoria, os cancelamentos de notas fiscais, as perdas baixadas em razão de inadimplência, bem, assim, os valores declarados na DIPJ e os recolhimentos e créditos da recorrente. Faltou a discriminação precisa das bases de cálculo utilizadas, o que caracteriza vício insanável de fundamentação e nulidade do AI.

- e) O indeferimento da realização da perícia configura também cerceamento do direito de defesa.
- f) A despeito de sua situação deficitária, a recorrente, por equívoco, findou por formalizar a opção pela tributação com base no lucro presumido. A opção registrada pela recorrente se afigura como mero vício formal, passível de saneamento de ofício pela autuante.
- g) Se considerada corretamente a opção pelo lucro real, verificar-se-á que a empresa não possui débitos de IRPJ e de CSLL.
- h) Em muitas competências a base de cálculo utilizada discrepa das declarações prestadas à SEFAZ, ou não reflete o verdadeiro faturamento da empresa.
- i) Não foram deduzidas do total do faturamento as notas canceladas, as duplicatas e os cheques não descontados, sendo que o não representou efetivo ingresso patrimonial, não pode ser considerado faturamento. Esses valores não foram computados nas declarações à Fazenda Estadual, sobretudo, porque a maioria refere-se a eventos supervenientes à entrega das referidas declarações.
- j) A autuação em tela implicou, na prática, o arbitramento do lucro da recorrente. Não pode ser arbitrada a base de cálculo do imposto se a recorrente forneceu elementos suficientes para servir de subsídios à ação fiscal.
- k) A recorrente acreditou ter satisfeito à solicitação feita pela fiscalização no momento em que entregou à fiscalização cópia dos Livros de ICMS, de Entrada e de Saída, sendo que a fiscalização ignorou essa documentação.
- l) A multa de ofício é devida apenas quando for o caso de lançamento de ofício, o que não corresponde à hipótese em exame. Uma vez que a autuação enfrentada se baseia no não pagamento de valores declarados pela recorrente nas DCTF's, seria dispensável o lançamento de ofício. O crédito tributário poderia ser inscrito em dívida ativa, independentemente desse lançamento.
- m) A taxa Selic não poderá ser utilizada como juros de mora em débitos de natureza tributária.

Às fls.314/ consta "Relação de Bens e Direitos para Arrolamento", para efeito de seguimento do recurso.

É o relatório.

## Voto

Conselheira SELENE FERREIRA DE MORAES, Relatora.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

A alegação de carência de informações por falta de instrução documental não procede, uma vez que constam dos autos o “Mandado de Procedimento Fiscal” (fls. 1), o “Termo de Início da Ação Fiscal” (fls. 41 e 42) e os “Termos de Intimação para Apresentação de Documentos” (fls. 53).

Em que pese não constar dos autos a DIPJ relativa ao ano calendário de 2003, a fiscalização discriminou às fls. 9/12 e 15/16 os valores declarados, e os pagamentos efetuados pela recorrente. Os valores da receita apurada foram extraídos do livro “Registro de Apuração do ICMS”, cujas cópias foram anexadas às fls. 17/40, restando demonstrado o cálculo efetuado para apurar a base de cálculo do lançamento.

No recurso, a contribuinte reitera o pedido de realização de diligência para comprovar os erros de cálculo incorridos pela fiscalização, tendo apresentado os quesitos no item (v) da impugnação dirigida à primeira instância.

Ao analisarmos tais quesitos verificamos que alguns deles, tais como os dois primeiros, podem ser respondidos com os elementos constantes dos próprios autos. Quanto aos demais, se referem, ou à produção de provas que caberia ao contribuinte apresentar ou à manifestação de juízo sobre matérias de mérito em discussão no processo, como no caso da possibilidade de mudança na forma de tributação.

Não tenho reparos a fazer à decisão recorrida quanto a esse aspecto. De fato, a legislação é clara quando confere à autoridade julgadora competência para decidir sobre a necessidade da diligência para o desfecho da lide. É do que trata o art. 18, do Decreto nº 70.235, de 1972, *in verbis*:

*“Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine.” (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993).*

Ora, a diligência não se destina a preencher as lacunas a defesa quanto à produção de provas de sua competência, mas a esclarecer aspectos obscuros do processo, no caso de tais esclarecimentos serem considerados indispensáveis à formação da convicção do julgador.

Logo, o indeferimento da perícia na decisão de primeira instância não configurou cerceamento do direito de defesa, e aplicou corretamente o disposto no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, devendo a decisão ser mantida pelos seus próprios fundamentos, *in verbis*:

*"No caso, entende-se que a diligência/perícia solicitada é prescindível, pois, em síntese, está relacionada à determinação da base de cálculo e da identificação de parcelas na apuração do valor devido que já foram devidamente especificadas nos autos do processo, conforme consta do presente voto. Repita-se que os dados de faturamento da empresa foram informados pela própria contribuinte, constante das cópias dos livros Registro de Apuração do ICMS – Saídas e Entradas, onde os valores das Saídas com Vendas correspondem exatamente aos valores considerados como base de cálculos nos respectivos demonstrativos, e nas Entradas apenas constam registros como "Compra para Comercialização".*

*Depreende-se, pois, ser desnecessária a realização de perícia por não restar dúvidas acerca dos elementos do presente processo, uma vez que os elementos utilizados na apuração fiscal são aqueles apresentados pela sociedade e constantes nos autos. Se entende a defesa que a verdade material não está contida nos documentos que forneceu à fiscalização, deveria trazer ao processo elementos probantes do contrário. Para invalidar um demonstrativo elaborado pela própria contribuinte e entregue para a fiscalização, há que se comprovar que houve erro na elaboração daquele documento. Neste sentido, por não restarem comprovadas as alegações da impugnante apresentadas em sua defesa, não vislumbro qualquer correção que deva ser efetuada nos presentes autos de infração.*

*Em face dos fundamentos expostos, indefiro as diligências/perícias requeridas, por considerá-las prescindíveis para o deslinde da questão, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 06.03.1972, com a redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748, de 09.12.1993."*

Também não há reparos a fazer na decisão de primeira instância quanto à possibilidade de mudança da forma de tributação na fase impugnatória, conforme trechos a seguir destacados:

*"Da mesma forma, sem conhecer a legislação do IRPJ a contribuinte formaliza solicitação para que sejam apurados o imposto e a contribuição através das regras do lucro real. A contribuinte optou espontaneamente pela apuração através da presunção do lucro, desta forma não caberia a fiscalização, de ofício, após a opção da contribuinte, apurar o lucro da empresa pelo lucro real alterando a forma de apuração optada.*

*A definição legal da opção pelo lucro presumido e a possibilidade de mudança desta opção estavam consolidadas na Lei nº 9.430/1996 no art. 26 e §4º:*

*Art.26.A opção pela tributação com base no lucro presumido será aplicada em relação a todo o período de atividade da empresa em cada ano-calendário.*

*§1º A opção de que trata este artigo será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário.*

*§2º A pessoa jurídica que houver iniciado atividade a partir do segundo trimestre manifestará a opção de que trata este artigo com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido relativa ao período de apuração do início de atividade.*

*§3º A pessoa jurídica que houver pago o imposto com base no lucro presumido e que, em relação ao mesmo ano-calendário, alterar a opção, passando a ser tributada com base no lucro real, ficará sujeita ao pagamento de multa e juros moratórios sobre a diferença de imposto paga a menor.*

*§4º A mudança de opção a que se refere o parágrafo anterior somente será admitida quando formalizada até a entrega da correspondente declaração de rendimentos e antes de iniciado procedimento de ofício relativo a qualquer dos períodos de apuração do respectivo ano-calendário.*

*A partir do ano calendário de 1999 esta permissão para os optantes pelo lucro presumido alterar a forma de tributação no prazo máximo de entrega da declaração e antes de iniciado o procedimento de ofício foi alterada, a Lei n.º 9.718, de 27 de novembro de 1998, determina no parágrafo primeiro do art. 13 a impossibilidade de alteração da forma de apuração pelo lucro presumido:*

*Lei n.º 9.718, de 27 de novembro de 1998, in verbis:*

*"Art. 13 - A pessoa jurídica, cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a R\$ 24.000.000,00 (vinte e quatro milhões de reais), ou a R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais) multiplicados pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a doze meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido.*

*§ 1º - A opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário.*

*Desta forma, não existe na legislação a possibilidade de alteração da forma de apuração do lucro presumido regularmente optada pela contribuinte.*

A base de cálculo do lucro presumido é resultante da aplicação dos percentuais definidos na legislação sobre a receita bruta das vendas, tal como definida no art. 224 do RIR/99:

*"Art.224.A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 8.981, de 1995, art. 31).*

*Parágrafo único.Na receita bruta não se incluem as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante*

*dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário (Lei nº 8.981, de 1995, art. 31, parágrafo único).*

A recorrente anexou os documentos de fls. 93/118 e 227/252 com o objetivo de comprovar as perdas no recebimento de créditos, requerendo a dedução destes valores da base de cálculo do tributo. Tal pretensão não merece acolhida por absoluta falta de previsão legal.

A tributação pelo lucro presumido é optativa e parte de valores globais da receita para determinar o “lucro” a ser tributado. A dedução das despesas com as perdas no recebimento de créditos só é possível na tributação com base no lucro real.

As únicas deduções previstas na legislação são as discriminadas no art. 224 do RIR/94: vendas canceladas, descontos incondicionais concedidos e impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador.

Os documentos anexados às fls. 119/129 e 253/263 são cópias de notas fiscais de saída, lançadas em julho e agosto de 2003.

O art. 12 do Convênio sem número, de 15 de dezembro de 1970, que criou Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico-Fiscais – Sinief, assim dispõe sobre os procedimentos a serem observados no caso de cancelamento de documento fiscal anteriormente emitido:

*“Art. 12. Quando o documento fiscal for cancelado, conservar-se-ão no talonário ou formulário contínuo todas as suas vias, com declaração dos motivos que determinaram o cancelamento e referência, se for o caso, ao novo documento emitido”.*

Além deste procedimento, ocorrendo o cancelamento da nota fiscal após a sua escrituração no livro Registro de Saídas, e tendo sido registrado débito de ICMS, a regularização da escrituração deverá ser feita mediante estorno de débitos nos livros de apuração.

No presente caso, apenas consta no documento fiscal a anotação cancelado, sem explicitação dos motivos que determinaram o cancelamento. De mais a mais, nas cópias do livro “Registro de Apuração do ICMS” relativas aos meses de setembro a dezembro de 2003, os valores da linha “estorno de débito” estão zerados.

Por conseguinte, como o ônus da prova do cancelamento de vendas é do contribuinte, deve ser mantida a base de cálculo apurada pela fiscalização, uma vez que a simples anotação de cancelamento na nota fiscal de venda, desacompanhada da escrituração contábil, e sem o correspondente cancelamento da venda no Livro de Apuração do ICMS, não é suficiente para comprovar a devolução de vendas.

A alegação de que a presente autuação ‘implicou, na prática, o arbitramento do lucro da recorrente’, também não merece prosperar. A base de cálculo utilizada na autuação foi o lucro presumido, de acordo com a opção efetuada pela contribuinte, sendo perfeitamente cabível a exigência efetuada por levantamento fiscal que apurou diferença entre a receita bruta declarada e a constante dos livros fiscais do ICMS.



Os argumentos apresentados pela empresa não conseguiram ilidir a constatação da irregularidade detectada pela fiscalização. Não junta a contribuinte nenhum documento ou qualquer outro elemento que justifique a falta de declaração da receita, apenas apresenta alegações genéricas a respeito da determinação da base de cálculo do lucro presumido, que em nada respaldam o procedimento adotado pela autuada ao não declarar a totalidade das receitas apuradas no período, lançadas nas notas fiscais e registradas na escrita fiscal do ICMS.

A afirmação de que não caberia multa de ofício quando a autuação fosse baseada no não pagamento de valores declarados pela recorrente em DCTF seria em princípio pertinente. No entanto, como informa a autoridade administrativa em seu relatório, a contribuinte apenas retificou os débitos informados após o início da ação fiscal (fls. 9).

Por fim, quanto ao cabimento dos juros calculados com base na taxa Selic, deve ser aplicada a Súmula nº 4 do 1º CC:

*“Súmula 1º CC nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”*

Ante todo o exposto, conheço do recurso para negar-lhe provimento.

Sala das Sessões, em 16 de setembro de 2008

  
SELENE FERREIRA DE MORAES