



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16095.720102/2020-25
ACÓRDÃO	1302-007.234 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DINAP-DISTRIBUIDORA NACIONAL DE PUBLICAÇÕES LTDA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2016

LUCRO ARBITRADO. HIPÓTESE. IMPOSIÇÃO.

Se a escrituração contábil não seguir as determinações legais na sua elaboração e, devido a erros, ser imprestável para a determinação do lucro real, o lucro deve ser arbitrado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher a preliminar de nulidade do lançamento de ofício, por vício material, e, por consequência, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

Sala de Sessões, em 15 de agosto de 2024.

Assinado Digitalmente

Marcelo Oliveira – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Izaguirre da Silva, Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Marcelo Oliveira, Henrique Nimer Chamas, Natalia Uchoa Brandao, Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, fls. 0146320/0146404, interposto contra decisão de primeira instância, proferida por Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), fls. 0146276/0146310, que julgou a impugnação improcedente, nos seguintes termos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2016

EXISTÊNCIA DE OUTRO PROCESSO ADMINISTRATIVO. AUTUAÇÃO ANTERIOR. MESMA INFRAÇÃO. PERÍODO DIVERSO. PROVA EMPRESTADA.

Existindo processo administrativo de lançamento referente à mesma infração, porém relativo a período anterior, não está a autoridade tributária obrigada a considerar as alegações e documentos juntados naquele processo, a não ser que o contribuinte peticione e/ou junte novamente aqueles elementos no novo procedimento de fiscalização.

CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. ÚNICA INTIMAÇÃO PARA APRESENTAR JUSTIFICATIVA. NÃO OFENSA.

Se já presentes todos os elementos de convicção a subsidiar o lançamento, o fato de a autoridade fiscal lavrar uma única intimação para que o contribuinte apresente suas justificativas e/ou esclarecimentos não configura ofensa aos princípios do contraditório e ampla defesa.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de perícia, se presentes elementos de convicção bastantes para o julgamento da lide.

PRODUÇÃO DE PROVAS APÓS A IMPUGNAÇÃO.

Há que ser indeferido o pedido de produção de provas, face ao não atendimento das condições previstas no art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2016

OMISSÃO DE RECEITAS. DIFERENÇA ENTRE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL (ECF) E NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS (NF-e).

A diferença encontrada entre a receita lançada nas notas fiscais eletrônicas e a receita constante da escrituração contábil deve ser tributada como omissão de receitas quando não devidamente justificada pela contribuinte.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. OMISSÃO DE RECEITA. CONTABILIDADE HÁBIL A APURAR O LUCRO REAL. DESCABIMENTO.

Não há que se falar em arbitramento do lucro quando, encontrada omissão de receita por divergência nos valores lançados na escrituração contábil e os valores das Notas Fiscais eletrônicas, não haja a mesma divergência nos lançamentos referentes aos custos e despesas, sendo possível a determinação do lucro real.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL

Ano-calendário: 2016

LANÇAMENTO REFLEXO. MESMOS EVENTOS. DECORRÊNCIA.

A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fatos geradores de vários tributos impõe a constituição dos respectivos créditos tributários, e a decisão quanto à ocorrência desses eventos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados. Assim, o decidido em relação ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ aplica-se à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2016

LANÇAMENTO REFLEXO. MESMOS EVENTOS. DECORRÊNCIA.

A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fatos geradores de vários tributos impõe a constituição dos respectivos créditos tributários, e a decisão quanto à ocorrência desses eventos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados. Assim, o decidido em relação ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ aplica-se à Contribuição para o PIS/Pasep.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Ano-calendário: 2016

LANÇAMENTO REFLEXO. MESMOS EVENTOS. DECORRÊNCIA.

A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fatos geradores de vários tributos impõe a constituição dos respectivos créditos tributários, e a decisão quanto à ocorrência desses eventos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados. Assim, o decidido em relação ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ aplica-se à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2016

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

As multas proporcionais aplicadas em lançamento de ofício, por descumprimento a mandamento legal que estabelece a determinação do valor de tributo administrado pela Receita Federal do Brasil a ser recolhido no prazo legal, estão inseridas na compreensão do § 3º do artigo 61 da Lei nº 9.430/1996, sendo, portanto, suscetíveis de incidência de juros de mora à taxa SELIC.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

ACÓRDÃO Acordam os membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, JULGAR IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO, mantendo o crédito tributário exigido.

Para esclarecimento, a autuação trata de exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (**IRPJ**), fls. 0325; Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (**CSLL**), fls. 0332; Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (**COFINS**), fls. 0339; Contribuição para o Programa de Integração Social (**PIS**), fls. 0346, relativas a fatos geradores ocorridos no ano calendário 2016.

A sistemática de apuração dos tributos foi pelo regime do Lucro Real e nos valores já estão incluídos juros de mora e multa de ofício, calculados até a data de elaboração do lançamento.

Em síntese, os créditos foram lançados devido a inadimplência tributária com as seguintes justificativas:

OMISSÃO DE RECEITAS DE VENDA E SERVIÇOS

Infração: Omissão de Receitas

Há no processo Relatório Fiscal (RF), fls. 0338/0391, que detalha todos os fatos e conclusões do procedimento fiscal.

Segundo a decisão recorrida, esses são os fatos descritos no RF:

5. Passa então a proceder a análise material das informações apuradas no curso do procedimento fiscal (item 1.4 - Da Análise dos Dados) informando, inicialmente, que a Impugnante participou, em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal n. 92 – TIF 02, que a empresa **operava na modalidade de “consignação de vendas”** prevista nos arts. 534 a 537 do Código Civil. A cadeia de consignação de publicações é composta por 3 entes: editor, distribuidor e pontos de venda.

6. Continua inteirando que, segundo a Impugnante, o primeiro registro contábil de receita é efetuado antes da emissão das Notas Fiscais de Vendas, uma vez que tais **Notas Fiscais só são emitidas quando a Empresa realiza os recolhimentos parciais, avaliando a operação de consignação parcialmente.**

Que até o encerramento do título, há a efetiva contagem física e retorno das revistas não vendidas, sendo que nesse momento é efetuado novo ajuste nos Diários de Consignação para refletir adequadamente a quantidade vendida.

Por fim, independentemente da justificativa das divergências então apontadas, a Impugnante solicitou à Fiscalização a composição dos valores constantes do Termo de Intimação, especialmente, se foram considerados **cancelamentos e devoluções** nos valores constantes das colunas NF-e BC IRPJ/CSLL e NF-e BC PIS/COFINS.

7. Esclarece, então, que para a análise dos dados e prosseguimento da fiscalização, **efetuou as extrações no SPED Notas Fiscais eletrônicas** e no SPED ECF da Impugnante referentes ao ano-calendário 2016 a fim de verificar os valores que compõe a Base de Cálculo para os tributos IRPJ e CSLL.

8. Comunica que analisou as emissões de Notas Fiscais pela Impugnante, os valores de Descontos e de Cancelamentos.

Que verificou as Notas Fiscais emitidas pela Impugnante referente a Remessas e Transferências através dos códigos CFOP das Notas Fiscais: Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros; Transferência de produção do estabelecimento; Remessa de mercadoria em consignação mercantil ou industrial; e outras.

9. Notifica que verificou, nas Notas Fiscais emitidas por Terceiros e que foram destinadas à Impugnante, os **valores das devoluções** através dos códigos CFOP: Devolução de venda de produção do estabelecimento; Devolução de venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros; Devolução de venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária; Devolução de mercadoria remetida em consignação mercantil ou industrial; Devolução simbólica de mercadoria vendida ou utilizada em processo industrial, remetida anteriormente em consignação mercantil ou industrial; e outras.

10. Informa que analisou a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) e verificamos os valores que compõe a **Receita Bruta e as Deduções da Receita Bruta**, como os valores de **Vendas Canceladas, Devoluções de Vendas, Descontos Incondicionais e Abatimentos e outros**.

11. Da análise das NF-e emitidas pela Impugnante, elaborou a tabela abaixo:

Can. cel.	Entrada/Saída	CFOP	Descrição CFOP	Total	
Não	Entrada	1202	Devolução de venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros	2.304.806,18	
		1949	Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada	11.894.128,68	
		2202	Devolução de venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros	3.455.163,04	
		2949	Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada	14.638.732,62	
		3102	Compra para comercialização	5.030.017,52	
	Entrada Total			37.322.848,04	
	Saída	Saída	5101	Venda de produção do estabelecimento	7.223,75
			5102	Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros	151.190.928,96
			5114	Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros remetida anteriormente em consignação mercantil	644.164.692,82
			5152	Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros	80.642.812,97
			5202	Devolução de compra para comercialização	1.128.098,76
			5551	Venda de bem do ativo imobilizado	136.182,50
			5910	Remessa em bonificação, doação ou brinde	13.905.704,89
			5917	Remessa de mercadoria em consignação mercantil ou industrial	1.496.134.476,25
			5918	Devolução de mercadoria recebida em consignação mercantil ou industrial	876.813.025,99
			5919	Devolução simbólica de mercadoria vendida ou utilizada em processo industrial, recebida anteriormente em consignação mercantil ou industrial	530.939.793,45
			5949	Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado	800.930.866,87
			6101	Venda de produção do estabelecimento	12.600,00
			6102	Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros	171.374.601,56
			6108	Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, destinada a não contribuinte	892,00
6114			Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros remetida anteriormente em consignação mercantil	340.949,03	
6151			Transferência de produção do estabelecimento	12.557,80	
6152			Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros	30.814.042,36	
6551			Venda de bem do ativo imobilizado	36.787,50	
6557			Transferência de material de uso ou consumo	1.323,00	
6910			Remessa em bonificação, doação ou brinde	350.734,71	
6917	Remessa de mercadoria em consignação mercantil ou industrial	846.932,27			
6918	Devolução de mercadoria recebida em consignação mercantil ou industrial	156.837.534,92			
6919	Devolução simbólica de mercadoria vendida ou utilizada em processo industrial, recebida anteriormente em consignação mercantil ou industrial	46.930.058,80			
6949	Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado	228.729.054,61			
Saída Total			5.232.281.875,77		
Não	Total Nfe Ativas			5.269.604.723,81	
sim	Total NFe Canceladas			26.880.029,60	
Total				5.296.484.753,41	
Vendas CFOP (5101 - 5102 - 5114 - 6101 - 6102 - 6108 - 6114)				967.091.888,12	

Can cel.	Entrada/Saída	CFOP	Descrição CFOP	Total
Não	Total Notas Fiscais Ativas			5.269.604.723,81
Sim	Entrada	1949	Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada	2.473,14
		2202	Devolução de venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros	7.854,83
		2949	Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada	12.699,81
		3102	Compra para comercialização	259.956,64
	Entrada Total			282.984,42
	Saída	5102	Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros	19.364,78
		5114	Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros remetida anteriormente em consignação mercantil	2.519.275,77
		5152	Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros	1.965.878,56
		5202	Devolução de compra para comercialização	102.886,73
		5910	Remessa em bonificação, doação ou brinde	1.226.563,60
		5917	Remessa de mercadoria em consignação mercantil ou industrial	270.048,80
		5918	Devolução de mercadoria recebida em consignação mercantil ou industrial	931.540,16
		5919	Devolução simbólica de mercadoria vendida ou utilizada em processo industrial, recebida anteriormente em consignação mercantil ou industrial	5.614.247,57
		5949	Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado	5.451.572,29
		6102	Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros	82.785,20
		6152	Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros	7.001.465,10
		6917	Remessa de mercadoria em consignação mercantil ou industrial	52.625,80
		6918	Devolução de mercadoria recebida em consignação mercantil ou industrial	136.709,76
		6949	Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado	1.222.081,06
		Saída Total		
Sim		Total NFe Canceladas		
Total				5.296.484.753,41
Cancelamento de Vendas - CFOP (5102 - 5114 - 6102)				2.621.425,75

12. Em seguida, apresenta tabela somente com os valores das NF-e emitidas pela Impugnante com CFOP's relativos às vendas:

Canc	Entrada/Saída	CFOP	Descrição CFOP	Total
Não	Saída	5101	Venda de produção do estabelecimento	7.223,75
		5102	Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros	151.190.928,96
		5114	Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros remetida anteriormente em consignação mercantil	644.164.692,82
		6101	Venda de produção do estabelecimento	12.600,00
		6102	Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros	171.374.601,56
		6108	Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, destinada a não contribuinte	892,00
		6114	Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros remetida anteriormente em consignação mercantil	340.949,03
		Não (Nfe Ativas)		
Sim	Saída	5102	Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros	19.364,78
		5114	Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros remetida anteriormente em consignação mercantil	2.519.275,77
		6102	Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros	82.785,20
Sim (Nfe Canceladas)			2.621.425,75	
Total Global				969.713.313,87

13. Verificou a Fiscalização que a Impugnante emitiu NF-e referentes a remessas e transferências sob CFOP's que não compõem a Receita Bruta.

14. Informa que a Impugnante emitiu um total de R\$ 5.296.484.753,41 em Notas Fiscais no ano de 2016, sendo R\$ 5.269.604.723,81 NF ativas e R\$ 26.880.029,60 NF canceladas. Deste total, R\$ 1.633.225.166,11 representam os valores

referentes a CFOP's de Transferências e de Remessas que não entram no cálculo da Receita Bruta.

15. Abaixo apresentamos a tabela elaborada pela Fiscalização para demonstrar os valores acima especificados:

Canc	Entrada/Saída	CFOP	Descrição CFOP	Total
Não	Saída	5152	Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros	80.642.812,97
		5910	Remessa em bonificação, doação ou brinde	13.905.704,89
		5917	Remessa de mercadoria em consignação mercantil ou industrial	1.496.134.476,25
		6151	Transferência de produção do estabelecimento	12.557,80
		6152	Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros	30.814.042,36
		6557	Transferência de material de uso ou consumo	1.323,00
		6910	Remessa em bonificação, doação ou brinde	350.734,71
		6917	Remessa de mercadoria em consignação mercantil ou industrial	846.932,27
Não (Nfe Ativas)				1.622.708.584,25
Sim	Saída	5152	Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros	1.965.878,56
		5910	Remessa em bonificação, doação ou brinde	1.226.563,60
		5917	Remessa de mercadoria em consignação mercantil ou industrial	270.048,80
		6152	Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros	7.001.465,10
		6917	Remessa de mercadoria em consignação mercantil ou industrial	52.625,80
Sim (Nfe Canceladas)				10.516.581,86
Total - CFOPs de Remessas e Transferências				1.633.225.166,11

16. Apresenta também tabela contendo as devoluções de vendas:

Código CFOP	Descrição CFOP	Total
5201	Devolução de compra para industrialização ou produção rural	399,79
5202	Devolução de compra para comercialização	95.624.032,67
5411	Devolução de compra para comercialização em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária	4.792,11
6201	Devolução de compra para industrialização ou produção rural	1.369,03
6202	Devolução de compra para comercialização	101.012.114,30
6411	Devolução de compra para comercialização em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária	11.596,45
Total - CFOP Devolução		196.654.304,35

17. Com base nessas informações, elaborou a apuração da Receita Líquida de Vendas calculadas nas NF-e já mencionadas:

Mês da Emissão	NF Emitidas com CFOP de Vendas	Soma de Valor dos Descontos	NF Emitidas com CFOP de Vendas - Canceladas	NF Destinatário com CFOP de Devolução de Vendas	NF Emitente com CFOP de Devolução de Vendas	PIS - Ajuste	COFINS - Ajuste	ICMS - Ajuste	Cálculo da Receita Líquida (com dados das Nfe)
	(I)	(II)	(III)	(IV)	(V)	(VI)	(VII)	(VIII)	(I-II-III-IV-V-VI-VII-VIII)
01/2016	81.711.920,22	0,00	15.964,74	15.371.899,25	0,00	834.315,28	3.843.789,22	0,00	61.645.951,73
02/2016	84.721.464,92	450,00	375,85	14.821.054,35	0,00	847.335,45	3.903.428,75	0,00	65.148.820,52
03/2016	90.625.719,33	0,00	22.050,79	17.752.835,79	0,00	911.696,28	4.201.061,36	0,00	67.738.075,11
04/2016	83.955.921,74	0,00	13.380,59	16.514.883,76	0,00	874.667,35	4.029.343,61	0,00	62.523.646,43
05/2016	83.775.773,46	0,00	5.255,42	19.327.554,25	0,00	887.076,66	4.086.650,33	0,00	59.469.236,80
06/2016	80.182.645,42	0,00	9.930,94	17.663.222,03	0,00	855.179,85	3.939.133,25	0,00	57.715.179,35
07/2016	91.190.091,31	0,00	2.521.979,77	17.784.730,76	0,00	863.283,41	3.977.557,99	0,00	66.042.539,38
08/2016	86.241.296,95	0,00	8.478,08	16.642.176,75	0,00	912.695,13	4.204.544,65	0,00	64.473.402,34
09/2016	72.955.036,19	0,00	4.121,07	16.764.331,53	319.786,59	780.786,09	3.596.969,60	0,00	51.489.041,31
10/2016	72.807.094,49	0,00	5.512,50	15.005.846,81	1.855.721,62	792.949,28	3.652.961,28	0,00	51.494.103,00
11/2016	64.462.321,88	0,00	12.960,58	15.184.384,48	1.923.019,93	679.483,08	3.129.819,91	0,00	43.532.653,90
12/2016	77.084.027,96	0,00	1.415,42	13.821.384,59	1.661.441,08	703.053,46	3.239.254,25	0,00	57.657.479,16
Total	969.713.313,87	450,00	2.621.425,75	196.654.304,35	5.759.969,22	9.942.521,32	45.804.514,20	0,00	708.930.129,03

18. Da mesma maneira, apresenta planilha elaborada com base na ECF:

Mês	RECEITA LIQUIDA	RECEITA BRUTA	Receita de Exportação de Serviços	Receita da Venda de Produtos de Fabricação Própria no Mercado Interno	Receita da Revenda de Mercadorias no Mercado Interno	Receita da Prestação de Serviços no Mercado Interno	DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA
Janeiro	47.544.888,41	69.294.036,59	0,00	68.377.034,39	0,00	917.002,20	21.749.148,18
Fevereiro	45.755.244,43	65.891.897,62	0,00	65.629.283,72	0,00	262.613,90	20.136.653,19
Março	58.091.403,18	79.164.468,57	10.041,53	78.870.479,47	0,00	283.947,57	21.073.065,39
Abril	53.711.767,53	73.839.418,79	0,00	72.905.306,76	650.646,83	283.465,20	20.127.651,26
Mai	52.165.845,32	76.057.227,25	0,00	56.851.264,82	18.919.784,72	286.177,71	23.891.381,93
Junho	51.585.153,38	72.948.517,57	19.752,84	54.424.644,01	18.374.944,54	129.176,18	21.363.364,19
Julho	47.917.440,46	67.662.181,91	0,00	49.177.021,60	18.375.985,33	109.174,98	19.744.741,45
Agosto	47.562.281,65	71.078.557,81	0,00	48.151.949,46	22.456.368,69	470.239,66	23.516.276,16
Setembro	44.861.635,66	67.049.202,00	0,00	46.917.569,21	19.957.493,80	174.138,99	22.187.566,34
Outubro	42.465.777,49	62.880.768,47	0,00	43.380.114,81	19.293.392,02	207.261,64	20.414.990,98
Novembro	36.708.307,50	56.215.821,74	8.276,90	38.921.201,95	17.078.276,98	208.065,91	19.507.514,24
Dezembro	31.854.461,48	50.280.416,95	0,00	36.913.207,26	13.159.415,17	207.794,52	18.425.955,47
ANO 2016	560.224.206,49	812.362.515,27	38.071,27	660.519.077,46	148.266.308,08	3.539.058,46	252.138.308,78

19. A partir destas constatações, dispõe a autoridade fiscal de tabela comparativa entre as informações apuradas das NF-e e ECF onde encontra divergências:

Mês da Emissão	A RECEITA LÍQUIDA (Cálculo pelas Nfe)	B RECEITA LIQUIDA (ECF)	A-B DIVERGÊNCIA
01/2016	61.645.951,73	47.544.888,41	14.101.063,32
02/2016	65.148.820,52	45.755.244,43	19.393.576,09
03/2016	67.738.075,11	58.091.403,18	9.646.671,93
04/2016	62.523.646,43	53.711.767,53	8.811.878,90
05/2016	59.469.236,80	52.165.845,32	7.303.391,48
06/2016	57.715.179,35	51.585.153,38	6.130.025,97
07/2016	66.042.539,38	47.917.440,46	18.125.098,92
08/2016	64.473.402,34	47.562.281,65	16.911.120,69
09/2016	51.489.041,31	44.861.635,66	6.627.405,65
10/2016	51.494.103,00	42.465.777,49	9.028.325,51
11/2016	43.532.653,90	36.708.307,50	6.824.346,40
12/2016	57.657.479,16	31.854.461,48	25.803.017,68
Total	708.930.129,03	560.224.206,49	148.705.922,54

20. Antes de finalizar, informa que, conforme DCTF's apresentadas pela Impugnante, os débitos declarados foram somente aqueles da tabela abaixo:

Tributo	Mês	Ano	Código	Descrição do Débito	Valor Débito
CSLL ESTIMATIVA	03/2016	2016	24841	CSLL - Lucro Real - Entidade Não Financeira - Estimativa Mensal	27.534,66
IRPJ ESTIMATIVA	03/2016	2016	23621	IRPJ - Lucro Real - Entidade Não Financeira - PJ Obrigada - Estimativa Mensal	68.649,52

21. Conclui afirmando que, conforme as divergências encontradas entre os valores de NF-e e ECF, se apurou uma Omissão de Receita no valor de **R\$ 148.705.922,54** a qual originou autuação de IRPJ e seus Reflexos (CSLL, PIS e

COFINS), apurados conforme os Autos de Infração constantes no presente processo administrativo.

Cientificada da autuação a Recorrente apresentou sua impugnação, fls. 0404/0461.

Segundo a decisão recorrida, esses foram os argumentos apresentados na impugnação:

II.2. DA NULIDADE DECORRENTE DE VÍCIO NO PROCEDIMENTO DE AUDITORIA FISCAL – DESCONSIDERAÇÃO DE ELEMENTOS JÁ COMPROVADOS PELA IMPUGNANTE EM PROCEDIMENTOS FISCAIS ANTERIORES – VÍCIO NA FUNDAMENTAÇÃO DO LANÇAMENTO

25. Inicia essa preliminar informando já ter sido alvo de fiscalização anterior, consubstanciada no processo administrativo nº 10882.721353/2018-50 e que, mesmo com tal conhecimento prévio, a Fiscalização procedeu como se não houvera quaisquer informações disponíveis sobre a forma como a Impugnante operava. Entre 2014 e 2016, não houve alteração na operação segundo a modalidade de “**consignação por vendas**”.

Tanto assim que a própria Impugnante teve de declarar que “para justificar tais diferenças a Empresa necessita explicar como funciona sua principal operação”.

26. Sustenta que se autoridade fiscal houvesse atentado às informações já presentes na prévia autuação, não seria necessário que a Impugnante tivesse que, uma vez mais, explicar como se “funciona a consignação por vendas” e que esta suposta omissão da Fiscalização implicaria na agressão ao princípio constitucional da eficiência.

27. Entende que não houve aprofundamento na averiguação de sua atividade, pior, que não foram consideradas as explicações apresentadas na única oportunidade que lhe foi franqueada e que, se entendeu a autoridade fiscal que os esclarecimentos apresentados foram insuficientes, deveria ter pedido informações adicionais e não, “*simples e abruptamente*”, lavrar os Autos de Infração.

28. Continua afirmando que após ter uma única oportunidade para contextualizar sua operação, após apresentadas suas justificativas e explanações, que a Fiscalização “*não teceu uma única palavra a respeito das justificativas apresentadas pela Impugnante*”.

29. Afirma ainda que a autoridade fiscal ignorou suas justificativas e que “*em momento algum, portanto, dignou-se a d. Autoridade Autuante a analisar o Diário de Consignação escriturado pela Impugnante ou, ao menos, tecer qualquer linha que fosse a justificar o porquê de haver, simplesmente, desprezado as justificativas da Impugnante e, conseqüente, a própria contabilidade por ela escriturada*”

30. Defende que desta forma a Fiscalização desprezou a contabilidade da Impugnante sem proceder ao decorrente arbitramento além de não haver motivado o ato administrativo do lançamento.

31. Leciona sobre o princípio da motivação e da ilegalidade dos atos administrativos que não o respeitam. Apresenta jurisprudência administrativa do CARF a respeito do tema.

32. Assevera que *“ao deixar de fundamentar o lançamento, desconsiderando as justificativas apresentadas pela Impugnante no curso da auditoria fiscal, a d. Autoridade Autuante aniquilou o direito da Impugnante ao contraditório e à ampla defesa, simplesmente porque não há, precisamente, acusação a refutar, na medida em que não é possível adentrar na psique do i. Auditor Fiscal para verificar quais razões levaram-no a desprezar toda a contabilidade da Impugnante.”* (Grifo nosso).

33. Apresenta jurisprudência do STF, STJ e do CARF acerca dos princípios do contraditório e da ampla defesa e volta a discorrer sobre a necessidade de motivação do ato administrativo e afirma ser a sua ausência a *“principal mácula do presente processo administrativo”*.

34. E finaliza afirmando ser *“de rigor o reconhecimento da nulidade do lançamento, já que decorrente de procedimento fiscal que não apenas desconsiderou todas as provas versadas em processo administrativo anterior sobre fatos idênticos ocorridos justamente com a sucedida da ora Impugnante, mas também simplesmente ignorou as provas e justificativas trazidas aos autos pela Impugnante no curso da fiscalização.”*

II.3. DA NULIDADE DECORRENTE DE CONTRADIÇÃO RELATIVA ÀS BASES DE CÁLCULO UTILIZADAS NA APURAÇÃO DO SUPOSTO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

35. Apresenta as duas tabelas constantes do Termo de Intimação Fiscal n. 92 (TIF 02), a de Divergência na Base de Cálculo de IRPJ e CSLL e a de Divergência na Base de Cálculo do PIS e COFINS.

36. Afirma que *“o confronto simples entre as duas tabelas acima revela a diferença significativa entre as bases utilizadas pela Fiscalização nos casos do IRPJ e da CSLL e, de outro lado, de PIS e COFINS – valendo ressaltar que essa diferença já não havia sido justificada pela Fiscalização. E, além disso, não houve qualquer esclarecimento posterior, mesmo diante da solicitação expressa da Impugnante em sua resposta às fls. 37 e seguintes.”*

37. Afirma que no momento da autuação a autoridade tributária utilizou-se, para ambos os casos (IRPJ/CSLL e PIS/COFINS), da tabela apresentada no TIF 02 para o IRPJ/CSLL e que, embora tenha declarado no TVF que as informações elementares dos Autos de Infração decorram de extrações do SPED NF-e e SPED ECD que restam os questionamentos de porque as bases utilizadas para a determinação das divergências pela fiscalização eram diferentes entre IRPJ/CSLL e PIS/COFINS e por que razão a autoridade autuante desconsiderou as divergências apontadas

por ela própria no curso do procedimento fiscal, e realizou o lançamento, especialmente de PIS e COFINS, sobre bases significativamente maiores.

38. Menciona que a atividade da Impugnante contempla operações de venda de livros no mercado interno e operações de venda destinadas à Zona Franca de Manaus. Evoca o art. 28, VI da Lei n.º 10.865/04 e o art. 2º da Lei n.º 10.996/04 e afirma serem tais produtos sujeitos à alíquota 0 (zero) para as contribuições do PIS e da COFINS.

39. Conclui afirmando que o TVF não evidencia razões para que a **diferença entre bases tributáveis** apontada no procedimento fiscal tenha sido abandonada no lançamento e que tão pouco explica se considerou ou não em seu cálculo as operações de venda de livros e/ou de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus.

40. Arremata peticionando pela nulidade do lançamento em face dessa omissão e, para o caso de não ser reconhecida a nulidade, peticiona pela realização de diligência para que fique esclarecida a composição da base tributável utilizada no lançamento.

II.4. DA NULIDADE DOS LANÇAMENTOS DE IRPJ, CSLL, PIS E COFINS EM RAZÃO DE ERRO NO ENQUADRAMENTO LEGAL – AUSÊNCIA DE ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO

41. Inicia esta parte da Impugnação alegando que as notas fiscais de venda eram emitidas exclusivamente para fins de cumprimento de formalidades previstas na legislação estadual, sempre se tendo em vista que a mercadoria comercializada pela Impugnante é imune da incidência do ICMS, a teor do art. 150, inciso VI, alínea “d”, da Constituição Federal.

42. Certifica que as notas fiscais de venda emitidas não baseavam, sob qualquer perspectiva, a escrituração das receitas e sua consequente tributação e que, embora tenha a Impugnante esclarecido tal fato à autoridade fiscal de forma expressa, optou por tomar como premissa elementar da autuação as informações constantes das NF-e.

43. Assevera que ao fazê-lo, a Fiscalização acabou por desconsiderar a contabilidade da Impugnante, já que ignorou os Diários de Consignação, decidindo se basear nas notas fiscais para a apuração da base tributável, e volta a afirmar que as notas fiscais não guardam qualquer relação com sua escrituração contábil.

44. Apresenta excertos da autuação constante do processo administrativo n.º 10882-721.353/2018-50 e afirma que tanto naquele, como nesse processo, a base jurídica do lançamento é a imprestabilidade da contabilidade, o que deve levar ao arbitramento do lucro para efeitos de autuação.

45. Afirma que, nos dois casos (processo administrativo n.º 10882-721.353/2018-50 e no presente processo), a autoridade administrativa **não procedeu ao arbitramento**.

46. Garante que o arbitramento não se constitui ato discricionário e que sua ausência deve levar à nulidade do lançamento.

47. Ademais, afirma que a omissão de rendimentos apontada pela Fiscalização constitui aproximadamente 1/3 das receitas declaradas e que a jurisprudência administrativa é uníssona quanto à obrigatoriedade do arbitramento em hipóteses de expressiva omissão de receitas. Afinal, se uma parcela relevante das receitas deixou de ser contabilizada – o que não é o caso, mas se alega apenas por argumento, na medida em que se trata da conclusão da autuação –, a própria contabilidade teria deixado de expressar, de forma confiável, o lucro real e a movimentação financeira da contribuinte.

48. Atesta que erro na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL em razão da não aplicação das regras do lucro arbitrado implica, igualmente, a nulidade do lançamento de PIS e COFINS, uma vez que a presente autuação aplica o regime não cumulativo quando, na realidade, considerando as ilações de que realmente se valeu a autoridade autuante, deveria ter sido aplicado o regime cumulativo, a teor do artigo 8º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002 e do artigo 10, inciso II, da Lei nº 10.833/2003.

49. Conclui afirmando que caso a Fiscalização levasse seus argumentos ao devido desfecho lógico, deveria considerar que a escrituração contábil da contribuinte é inidônea, não confiável e incapaz de evidenciar as operações por ela praticadas, restando, por conseguinte, apenas a alternativa da realização do lançamento em consonância com o lucro arbitrado e o regime cumulativo do PIS e da COFINS, mas jamais, simplesmente, adicionar receitas supostamente omitidas.

50. E finaliza declarando que é imprescindível o cancelamento da presente autuação em razão da nulidade decorrente, no mínimo, do descompasso entre a premissa da autoridade autuante, além do desprezo à contabilidade e às justificativas da Impugnante – que ao cabo conduziriam à imprestabilidade da escrituração contábil da Impugnante –, além da proporção entre a receita absurdamente apontada pela autoridade fiscal como omitida e aquela declarada; e, de outro lado, o regime jurídico aplicado (lucro real e regime não cumulativo), em detrimento do arbitramento do lucro – que seria a decorrência da argumentação fiscal.

III.1.1. DA FORMA DE CONTABILIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES DE CONSIGNAÇÃO PELA IMPUGNANTE E SUA REGULARIDADE PARA FINS CONTÁBEIS E FISCAIS

51. Inicia esse item da Impugnação asseverando que se deve considerar a idoneidade e confiabilidade da escrituração contábil apresentada pela Impugnante, a qual, como se demonstrará a seguir, apresenta com minúcia a inexistência de qualquer omissão de receitas.

52. Afirma que as divergências ora tratadas dizem respeito apenas à operação com bancas. Nesse contexto, a DINAP se relaciona exclusivamente com a Treelog, como a empresa responsável pela aquisição em consignação e transferência das publicações aos distribuidores. Assim, importante demonstrar também não só a lisura do procedimento quanto ao reconhecimento das receitas, como o fato de que a Treelog jamais tomou o custo pelas notas fiscais, o que mais uma vez evidencia não só a boa-fé e a lisura no procedimento, mas também a verdade material das operações, uma vez que a Treelog só tomou o custo pelo efetivo valor da operação, refletido nos Diários de Consignação e na contabilidade de ambas.

53. Apresenta extensa descrição de como funciona/procede nas vendas dos periódicos, cujos excertos principais pedimos vênha para colacionar abaixo:

100. Nesse sentido, é importante contextualizar a atuação da contribuinte, que se inseria numa cadeia de distribuição de periódicos, a qual se inicia nos editores e se encerra nas bancas, que vendem os produtos para os consumidores finais. Nessa cadeia, **são as editoras que fixam o preço de capa das publicações, isto é, o preço final a ser pago pelo consumidor por cada revista.** A cada elo dessa cadeia é concedido um desconto decrescente, o que assegura uma margem de lucro pela participação na cadeia produtiva.

101. Nesse contexto, o Livro Diário Auxiliar de Consignação (**Doc. 02 e Arquivos Não Paginados - Diários de consignação-DINAP e Diários de consignação-TREELOG**) é que registra, de forma efetiva e fidedigna, a circulação dos periódicos e, por conseguinte, a receita e o lucro bruto da Impugnante.

102. Quanto às **notas fiscais de venda**, que embasariam o lançamento, já se fez notar que **eram emitidas pela Impugnante antes do recebimento e conferência física da respectiva publicação.** A emissão da nota fiscal de venda das publicações ocorre baseada nas informações de encalhe enviadas pela sua rede de distribuição, estando sujeitas a variações após a conferência física do encalhe.

103. Nessa cadeia, a primeira etapa consiste na remessa de periódicos da editora para a Impugnante, que os reconhecia em seu estoque pelo valor do custo de aquisição, ou seja, a diferença entre o preço de capa e o desconto que lhe é atribuído. Nessa mesma data, a Impugnante enviava as mercadorias para a Treelog que, por sua vez, as entregaria aos distribuidores locais.

104. Nesse momento, era realizada a primeira estimativa de venda pela Impugnante, com base na expectativa do número de periódicos a serem vendidos e da quantidade de produtos que viriam a compor o encalhe. **É com base nessa expectativa que a receita é, nesse momento, reconhecida e tributada, sendo que tal estimativa é ajustada mensalmente,** até a expiração da publicação.

105. Na cadeia, portanto, é evidente que o custo de aquisição da Treelog é rigorosamente no mesmo montante que as receitas tributadas da Impugnante – aspecto fundamental demonstrado a partir da contabilização global no sistema PRODIN (**Doc. 03 e Arquivos Não Paginados - 2016-Diários de consignação-comparativo receitaDINAP_x_custoTREELOG**), a que já se fez alusão no curso do procedimento fiscal:

106. Vale dizer que tanto o valor de receitas da DINAP quanto do custo da Treelog no sistema PRODIN são condizentes com os balancetes das empresas (**Doc. 04 – Balancete DINAP e Doc. 05 – Balancete Treelog**).

54. Junta “telas” de seus próprios sistemas para exemplificar e demonstrar o procedimento resumido pelos fragmentos acima.

55. E finaliza:

120. Após o término do período de vendas da publicação, a Treelog encaminhava à Impugnante uma contagem aproximada do número de periódicos que compunham o encalhe, baseada nas informações que lhe foram repassadas pelos Distribuidores e que serviam de fundamento para a emissão das notas fiscais de venda pela contribuinte.

121. Depois, quando da efetiva devolução do encalhe, era realizada a contagem final, ensejando o ajuste final das contas de receita – com o ajuste de eventuais divergências ao montante efetivo do encalhe. Em seguida, a Impugnante providenciava a devolução do encalhe ao editor.

122. Por fim, a liquidação financeira dos contratos é dividida entre a antecipação pelas vendas estimadas e o pagamento decorrente da conferência física do encalhe, a partir da apuração efetiva das vendas – este último realizado ao fim do processo.

56. Novamente apresenta “telas” a exemplificar suas alegações.

57. Constata que tanto o reconhecimento de receitas quanto sua tributação tiveram como base os lançamentos no Diário de Consignação. A movimentação contábil sempre foi feita com base nos Relatórios de Gestão das operações de consignação do sistema PRODIN, com ajustes periódicos subsequentes pela estimativa de encalhe.

58. Atesta que as notas fiscais não serviam como base para o reconhecimento de receitas e sua tributação, seja porque emitidas logo ao final do período de vendas dos periódicos, seja porque emitidas com base numa última estimativa do encalhe, e não na contagem física específica dos estoques e encalhes. Além disso, é necessário repisar que a adoção de tal política contábil não prejudicou o cumprimento das obrigações fiscais pela Impugnante. Isso porque os valores lançados e ajustados nos Livros Diários de Consignação refletem a efetiva operação realizada pela contribuinte e, conseqüentemente, sua receita.

59. Afirma que, nos termos do Parecer Normativo CST nº 347, de 08/10/1970 é reconhecida a liberdade de escrituração, in verbis:

155. Não se olvide, nesse ponto, que já há muito tempo a própria Administração Tributária reconhece a liberdade de escrituração dos contribuintes, como versado pelo Parecer Normativo CST nº 347, de 08/10/1970:

A forma de escriturar suas operações é de livre escolha do contribuinte, dentro dos princípios técnicos ditados pela Contabilidade e a repartição fiscal só a impugnará se a mesma omitir detalhes indispensáveis à determinação do verdadeiro lucro tributável.

60. E finaliza dizendo que as escriturações contábeis da Impugnante demonstram, à exaustão a inexistência de qualquer omissão de receitas, na medida em que o negócio particularmente desenvolvido pela contribuinte demandava a contabilização de receitas de forma dissociada da emissão das notas fiscais, mas baseada em seus Livros Diários de Consignação.

III.1.2. DO ERRO NA EMISSÃO DAS NOTAS FISCAIS (VALOR DO DESCONTO APLICADO)

61. Crucial alertar que a Impugnante trata desse mesmo assunto, com os mesmos argumentos, no item III.2 de sua Impugnação, motivo pelo qual os transcreveremos uma única vez neste relatório.

62. Inaugura esse item aduzindo que se deve levar em conta a ocorrência de erros pontuais e específicos na sua emissão, os quais, uma vez demonstrados pela Impugnante, devem implicar, minimamente, a redução da exigência fiscal.

63. Menciona novamente que a operação da Impugnante consistia, resumidamente, **na distribuição de periódicos sob o regime de consignação, de sorte** que a cada etapa da cadeia era aplicado um desconto regressivo sobre o valor de capa, desde o editor até a banca, o que assegurava a lucratividade de cada um dos participantes do processo em questão.

64. Alega que embora nas vendas realizadas pela contribuinte para a Treelog, tenha sido aplicado um desconto de 41,72% sobre o valor de capa dos periódicos, as respectivas notas fiscais foram emitidas com descontos errôneos, inferiores a 35%.

65. Volta a exemplificar suas operações com a apresentação de “telas” de seus sistemas.

66. Deduz que é imperativo que se reduza o presente lançamento a fim de corrigir a parcela da base tributável exigida referente ao simples erro na emissão da nota fiscal, decorrente da divergência entre o desconto efetivamente praticado e aquele indicado no documento fiscal, mormente porque o valor do desconto efetivo está devidamente comprovado pela juntada do contrato e pela análise da contabilidade da Impugnante.

III.1.3. DO LAPSO TEMPORAL ENTRE A CONTABILIZAÇÃO E EMISSÃO DAS NOTAS FISCAIS E DA CONFERÊNCIA FÍSICA

67. Enceta o item reafirmando que as receitas da Impugnante foram devidamente escrituradas com base nos Diários de Consignação e que, para o período como um todo, ocorre um ajuste entre a estimativa de venda pelos distribuidores e a conferência física das mercadorias após o prazo de circulação das publicações.

68. Reconhece haver um erro na ausência de retificação das notas fiscais, para em seguida afirmar ser evidente que isso não ocorreu justamente porque a Impugnante nunca considerou as notas como o parâmetro para determinação de suas receitas. Tendo em vista o lapso temporal entre a contabilização e a emissão das notas, bem como a falta desse ajuste, a base tributável que a Autoridade Autuante pretende utilizar restaria, obviamente, muito maior que a base contabilizada e devidamente justificada pela Impugnante.

69. E arremata afirmando que o lapso e a divergência se prestam, na verdade, à verificação de que as escriturações contábeis da Impugnante demonstram a

inexistência de qualquer omissão de receitas, visto que a forma da realização dos negócios exigia a contabilização de receitas de forma dissociada da emissão das notas fiscais, com base nos Livros Diários de Consignação.

III.3. SUBSIDIARIAMENTE – DA EXCLUSÃO DE VALORES DE PIS E COFINS RELACIONADOS A OPERAÇÕES SUJEITAS A ALÍQUOTA ZERO

70. Empeça afirmando que em tópico anterior, já se demonstrou que a base tributável utilizada para o lançamento deveria ser diferente para IRPJ/CSLL e PIS/COFINS, considerando que a atividade da Impugnante envolve operações de venda de livros no mercado interno e operações de venda destinadas à Zona Franca de Manaus.

71. Cabe o comentário que, conforme a própria Impugnante admite, esse assunto já foi levantado anteriormente no item II.3. Apresenta os mesmos argumentos de fato e de direito.

72. Acrescenta que no (Doc. 33 e Arquivos Não Paginados – NÃO TRIBUTADO_2016) estão listadas as operações de venda de mercadorias para a Zona Franca de Manaus sujeitas à alíquota zero e que se entender que a apuração dos tributos deva tomar por parâmetro a emissão de notas fiscais, deve ao menos ser reconhecida a necessidade de exclusão de notas fiscais sujeitas à alíquota zero da base tributável de PIS e COFINS. Se necessário, ainda, deve-se determinar a realização de diligências para que fique esclarecida a composição da base tributável utilizada pela autoridade autuante no lançamento.

III.4. DA NECESSIDADE DE PERÍCIA TÉCNICA

...

IV. DA IMPROCEDÊNCIA DA MULTA DE OFÍCIO E DA INCIDÊNCIA DOS JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

76. Finda a peça de defesa listando os documentos juntados em anexo à Impugnação e peticiona pelo seu provimento integral.

77. Em 03/12/2020, ou seja, após o período legal para apresentação de impugnação tempestiva, juntou ao presente processo **LAUDO TÉCNICO CONTÁBIL E FISCAL NO ÂMBITO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO 16095-720.102/2020-25** afirmando que, embora não constitua elemento de prova, na medida em que se baseia na documentação comprobatória já acostada aos autos desde o início, a apreciação do Laudo Técnico que ora se colaciona é crucial para o deslinde do presente processo, na medida em que esclarece, a partir de uma análise isenta e em ciência própria, a sistemática de contabilização da Impugnante e sua regularidade.

78. Na petição de juntada do referido laudo, destaca trechos deste no sentido de, em suma, tentar comprovar que é o Livro Diário Auxiliar de Consignação

Completo que registra, de forma efetiva e fidedigna, a circulação dos periódicos e, por conseguinte, a receita e o lucro bruto da empresa.

79. Novamente, em 04/05/2021, também após o período legal para a apresentação de tempestiva impugnação, apresenta nova petição a fim de juntar ao presente processo, segundo suas palavras, 20 (vinte) exemplos de contabilizações de diferentes publicações. Volta a tecer considerações a respeito de sua contabilização.

A DRJ analisou a impugnação e proferiu a decisão citada, por sua improcedência.

Cientificada em 05/07/2021, fls. 0146, a Contribuinte recorreu, fls. 0146330/0146404, em 02/08/2021, fls. 0146.328.

Esses foram, em síntese, os argumentos contidos nos recursos.

- A Recorrente inicia seus argumentos alegando nulidade da decisão recorrida, devido à suposta omissão, que teria cerceado seu direito à defesa;
- Outra nulidade suscitada refere-se ao indeferimento de seu pedido de perícia e de suposta emissão de decisão com base em suposta falta de provas;
- Inda nas preliminares, a Recorrente alega que a decisão recorrida desconsiderou as provas juntadas, após a apresentação de impugnação;
- Em mais uma alegação de suposta nulidade, afirma que há vício no lançamento, decorrente de desconsideração de elementos já comprovados pela recorrente em procedimentos fiscais anteriores (*vício na fundamentação do lançamento*);
- Outra suposta nulidade teria ocorrido diante da contradição relativa às bases de cálculos utilizadas na apuração do suposto crédito tributário;
- Aduz, também, que há nulidade no lançamento, que deveria ter sido arbitrado, devido a determinações legais;
- Quanto ao mérito, alega ausência de omissão de receita, pois – conforme demonstra a sua forma de contabilização – está regular com suas obrigações fiscais;
- Afirma, também que há erro na emissão de suas notas fiscais, pois cometeu equívoco no valor dos descontos aplicados;
- Busca demonstrar o lapso temporal entre a contabilização, a emissão das notas fiscais e a conferência física das vendas;
- Subsidiariamente, requer a redução dos valores relativos ao item “iii.1.2. Do erro na emissão das notas fiscais (valor do desconto aplicado) “;

- Também subsidiariamente requer a exclusão de valores de PIS e COFINS relacionados a operações sujeitas a alíquota zero;
- Alega a improcedência da multa de ofício e da incidência dos juros sobre a multa de ofício;

Requer, em síntese, a admissibilidade e o provimento de seu recurso.

O processo foi enviado ao CARF, para análise e decisão.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Marcelo Oliveira**, Relator

ADMISSIBILIDADE:

O recurso atende os requisitos de admissibilidade previstos na Legislação, sendo tempestivo e pertinente, motivo pelo qual dele se toma conhecimento, para examinar as razões trazidas pela recorrente.

PRELIMINAR:

Quanto às preliminares a Recorrente alega que há nulidade no lançamento, que deveria ter sido arbitrado, devido a determinações legais.

A legislação determina quando o lucro deve ser arbitrado.

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do **lucro arbitrado**, quando:

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, **não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais**, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

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:**

- a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária;
- b) determinar o lucro real.**

Como está claro, a autuação decorre de a fiscalização definir que a escrituração não está na forma das leis comerciais e fiscais e de sua imprestabilidade, motivo de o Fisco utilizar as Notas Fiscais para efetivar a autuação, fls. 0386:

Constatamos divergências de valores das Receitas Líquidas calculadas através da Notas Fiscais obtidas pelo SPED (Nfe) e os valores declarados pela DINAP na Escrituração Contábil Fiscal (ECF) do ano de 2016, conforme tabela abaixo:

Portanto, o Fisco constatou que a escrituração a que a contribuinte estava obrigada continha erros ou deficiências que a tornaram imprestável para determinar o lucro real.

Mesma informação consta da decisão recorrida, fls. 0146284, 0146287:

21. Conclui afirmando que, conforme as **divergências encontradas entre os valores de NF-e e ECF**, se apurou uma Omissão de Receita no valor de R\$ 148.705.922,54 a qual originou autuação de IRPJ e seus Reflexos (CSLL, PIS e COFINS), apurados conforme os Autos de Infração constantes no presente processo administrativo.

...

120. No presente caso, a autoridade lançadora, **diante da divergência entre a escrituração da Impugnante e as informações contidas nas Notas Fiscais de sua emissão**, a intimou a apresentar seus esclarecimentos e assim o fez a Impugnante. Teve a oportunidade de apresentar seus esclarecimentos. Os apresentou, inclusive explicando como realizara sua escrituração, a sistemática envolvida e juntou o chamado “Diário de Consignação”.

”

147. Como se depreende das alegações e explanação da forma de escrituração pela Impugnante, **verifica-se que a escrituração e a emissão dos documentos fiscais sujeitam-se ao arbítrio da própria Impugnante**. Afirma que assim procede em face de seus produtos gozarem da imunidade dos livros e periódicos e da sistemática de vendas por consignação.

Recentemente o CARF aprovou Súmula, sobre a obrigatoriedade de utilização do Lucro Arbitrado, quando ocorrer hipótese para tanto.

Súmula CARF nº 192

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em sessão de 20/06/2024 – vigência em 27/06/2024

É defeso à autoridade julgadora alterar o regime de apuração adotado no lançamento do IRPJ e da CSLL, **de lucro real para lucro arbitrado, quando configurada hipótese legal de arbitramento do lucro**.

Acórdãos Precedentes: 9101-006.829; 9101-006.506; 9101-006.189; 9101-005.429

Assim, pela escrituração contábil não ter seguido as determinações legais e pelos seus erros a tornar imprestável para a determinação do lucro real, como conceituado pelo Fisco, o lucro deveria ter sido arbitrado e como não o foi deve ser dado provimento ao recurso.

CONCLUSÃO:

Em razão do exposto, vota-se em acolher a preliminar de nulidade do lançamento de ofício, por vício material, e, por consequência, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto.

Assinado Digitalmente

Marcelo Oliveira