



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10140.720391/2013-64
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-002.482 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 13 de julho de 2021
Recorrente FOX GRÁFICA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. LUCRO PRESUMIDO.

A receita obtida derivada de manutenção corretiva e preventiva de máquinas gráficas deve ser tributada no coeficiente de lucro presumido de 32% de IRPJ e de CSLL pelo fato de não se enquadrar na impressão gráfica por encomenda direta do consumidor ou usuário, nas condições cumulativas em que o estabelecimento onde essa impressão for realizada deve dispor de potência superior a cinco quilowatts e empregar mais de cinco operários, bem como a mão-de-obra deve contribuir com menos de 60%, no preparo do produto, para formação de seu valor.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Alberto Benatti Marcon, Bárbara Santos Guedes, Maurîtânia Elvira de Sousa Mendonça e Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

Auto de Infração

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado os Autos de Infração a título de:

- Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) com a exigência do crédito tributário no valor total de R\$2.899,82 de tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional, pela “aplicação incorreta do percentual de determinação do Lucro Presumido de 8% sobre as receitas tributáveis auferidas na atividade de manutenção e instalação, quando o correto, para esta atividade, seria 32%, o que acarretou as diferenças a menor de IRPJ e na CSLL apurados e

recolhidos/declarados pela contribuinte” referente aos primeiro, segundo, terceiro e quarto trimestres do ano-calendário de 2009, com indicação do enquadramento legal nos “Art. 3º da Lei nº 9.249/95, Arts. 518 e 519, do RIR/99”, e-fls. 03-15;

- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) com a exigência do crédito tributário no valor total de R\$1.725,31 de tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional, pela “aplicação incorreta do percentual de determinação do Lucro Presumido de 8% sobre as receitas tributáveis auferidas na atividade de manutenção e instalação, quando o correto, para esta atividade, seria 32%, o que acarretou as diferenças a menor de IRPJ e na CSLL apurados e recolhidos/declarados pela contribuinte” referente aos primeiro, segundo, terceiro e quarto trimestres do ano-calendário de 2009, com indicação do enquadramento legal nos “Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90; art. 2º da Lei nº 9.249/95; art. 29, inciso I, da Lei nº 9.430/96; art. 20 da Lei nº 9.249/95 com as alterações introduzidas pelo art. 22 da Lei nº 10.684/03 Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08”, e-fls. 16-27.

Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado no Acórdão da 4ª Turma DRJ/FOR/CE nº 08-48.021, de 30.07.2019, e-fls. 160-163:

JUNTADA DE PROVA. OPORTUNIDADE.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (i) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (ii) refira-se a fato ou a direito superveniente; ou (iii) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Impugnação Improcedente

Recurso Voluntário

Notificada em 11.09.2019, e-fl. 205, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 12.09.2018, e-fls. 189-195, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

2 Do Direito.

2.1. Inversão do Ônus da Prova.

A Autoridade Fiscal Julgadora, com o devido respeito, comete lamentável equívoco.

Há uma claríssima inversão do ônus da prova no caso em tela, pois quem se vale de presunções, sem qualquer fiapo de fundamento fático, é a Autoridade Fiscal, ao "arbitrar", ao seu completo alvedrio, os percentuais do que compõe o custo dos serviços da Impugnante, seja a título de mão-de-obra, seja a título de insumos.

O CARF tem entendido que aquele que acusa deve fazer prova exaustiva e suficiente a sustentar não somente suas alegações, mas, também, a cobrança de tributos em si. (Ver Acórdão 3402-003.841).

Mérito. Fundamentos Fáticos.

Com o fim de evitar tautologia, valemo-nos de trecho posto pela própria Autoridade Fiscal no campo "Descrição dos Fatos e enquadramento Legal" dos ALIMS em tela:

"O interessado, em atendimento às intimações, apresentou Notas Fiscais de Serviços e diversas "Autorizações de Serviços" (SIC), ou, "Ordens de Produção", nas quais podemos concluir que o contribuinte presta serviços de confecção de banners,

folders, convites, panfletos e outros, faz manutenção corretiva e preventiva de máquinas gráficas, configurando assim prestação de serviços por encomenda direta do consumidor no preparo de produtos onde é preponderante o trabalho profissional..."

Pode-se se dizer que é incontroverso que a RECORRENTE é empresa atuante no segmento de atividades gráficas.

Sobre este segmento de mercado, conforme a cartilha distribuída pela RECEITA FEDERAL DO BRASIL, denominada de "Perguntão", disponível em seu sítio na internet, no capítulo referente ao lucro presumido, especificamente na Pergunta 18, temos o seguinte texto:

018 A atividade gráfica configura-se como indústria, comércio ou prestação de serviços e qual o percentual de presunção de lucro aplicável?

É possível qualquer uma das três condições dependendo das atividades por elas desenvolvidas, podendo ocorrer as situações seguintes:

1) Considera-se como prestação de serviços as operações de industrialização por encomenda quando na composição do custo total dos insumos do produto industrializado por encomenda houver a preponderância dos custos dos insumos fornecidos pelo encomendante, aplicando-se a alíquota de 32%. Tais atividades estão excluídas do conceito de industrialização do RIPI, que oferece, para tal efeito, as seguintes definições:

a) oficina é o estabelecimento que empregar, no máximo, 5 (cinco) operários e, caso utilize força motriz, não dispuser de potência superior a 5 (cinco) quilowatts;

b) trabalho preponderante é o que contribui no preparo do produto, para formação de seu valor, a título de mão-de-obra, no mínimo com 60% (sessenta por cento).

2) Quando atuar nas áreas comercial e industrial, a alíquota aplicável será de 8%. (Grifos postos)

Diante destas colocações é patente o equívoco da Autoridade Fiscal, pois parte de uma premissa errada para o enquadramento da atividade da RECORRENTE.

A RECORRENTE não trabalha com industrialização sob encomenda, e nem realiza seus serviços a partir de insumos recebidos do encomendante.

Como é facilmente verificável, o material utilizado na atividade gráfica realizado pela RECORRENTE é parte integrante e indissociável do preço final do serviço.

Ainda, não há nenhum elemento de prova na documentação colhida pela Autoridade Fiscal, bem como não é factível que o preço da mão-de-obra é preponderante na realização da atividade econômica da RECORRENTE.

Como mencionado, trabalho preponderante é o que contribui no preparo do produto, para formação de seu valor, a título de mão-de-obra, no mínimo com 60% (sessenta por cento).

Diante do fato de que todos os materiais utilizados na consecução de suas atividades são arcados pela RECORRENTE, sendo que este custo é parte integrante do preço final do produto, não é verossímil a constatação de que é preponderante a mão-de-obra representa um percentual maior de 60% dos preços praticados pela RECORRENTE.

Ainda, é necessário salientar que meras elucubrações, ou ilações da Autoridade Fiscal, onde aponta constatações sem nenhum embasamento fático ou elemento de natureza concreta, não é suficiente para que sirva de fundamento em enquadramentos tributários.

É necessário que a Autoridade Fiscal aponte, de forma líquida e certa, os elementos que determinaram o lançamento.

De modo que conforme toda a documentação colhida por este procedimento fiscal leva a inevitável conclusão de que a IMPUGNANTE não agiu de forma equivocada na apuração de CSLL e na aplicação de coeficiente de determinação do lucro [...].

No que concerne ao pedido conclui que:

3 Pedido Diante de tudo que foi exposto, aliado aos doutos subsídios costumeiramente emanados deste Conselho, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a Recorrente, seja acolhido o presente recurso, cancelando-se o débito fiscal constante no AI [...].

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

Lançamento de Ofício

A Recorrente alega que se dedica à prestação de serviços gráficos cuja atividade econômica enquadra-se nos coeficientes de lucro presumido de 8% e 12% respectivamente de IRPJ e de CSLL.

A Lei nº 9.249, de 29 de dezembro de 1995, prevê:

Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, sem prejuízo do disposto nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de: [...]

III - trinta e dois por cento, para as atividades de:

a) prestação de serviços em geral [...]

Art. 20. A base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal ou trimestral a que se referem os arts. 2º, 25 e 27 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, corresponderá aos seguintes percentuais aplicados sobre a receita bruta definida pelo art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida no período, deduzida das devoluções, das vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos: (Redação dada pela Lei Complementar nº 167, de 2019)

I - 32% (trinta e dois por cento) para a receita bruta decorrente das atividades previstas no inciso III do § 1º do art. 15 desta Lei;

Sobre a matéria, a Solução de Consulta Cosit nº 45, de 19 de fevereiro de 2014, assim dispõe:

20 Por tudo relatado, propõe-se que se responda à consultante que a receita obtida pela impressão gráfica, sob encomenda de terceiros, sujeita-se ao percentual 8% (oito por cento) para apuração da base de cálculo do IRPJ e de 12% (doze por cento) para a apuração da base de cálculo da CSLL pela sistemática do lucro presumido, salvo se produzidos sob encomenda direta do consumidor ou usuário, em oficina ou residência, com no máximo cinco empregados, não dispuser de potência superior a cinco quilowatts (caso utilize força motriz), e desde que o trabalho profissional represente no mínimo sessenta por cento na composição de seu valor, caso em que o percentual para apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL será de 32% (trinta e dois por cento).

Por seu turno, a Solução de Consulta Cosit n.º 99.008, de 08 de setembro de 2020, vinculada à Solução de Consulta Cosit n.º 45, de 19 de fevereiro de 2014, orienta:

A receita obtida pela impressão gráfica, por encomenda direta do consumidor ou usuário, sujeita-se ao percentual de 8% (oito por cento) para a apuração da base de cálculo do IRPJ no regime de tributação com base lucro presumido, desde que atendidas as seguintes condições:

- a) o estabelecimento onde essa impressão for realizada deve dispor de potência superior a cinco quilowatts e empregar mais de cinco operários;
- b) a mão-de-obra deve contribuir com menos de sessenta por cento, no preparo do produto, para formação de seu valor.

Se não forem atendidas essas condições, o percentual para apuração da base de cálculo do IRPJ para receitas auferidas nessa atividade será de 32% (trinta e dois por cento).

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Necessário um cuidadoso exame dos dados informados em todos os livros de registro obrigatório pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei n.º 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei n.º 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Analisando as notas fiscais de serviços emitidas no período objeto da ação fiscal, e-fls. 50-58, tem-se há algumas com as seguintes descrições: “manutenção corretiva e/ou preventiva para máquinas gráficas”, na Agência Estadual de Imprensa Oficial do Mato Grosso do Sul - Agiosul, CNPJ 24.651.127/0001-39. Estas informações estão evidenciadas pelo acervo-fático-probatório produzidos no presente processo.

Por essa razão, a receita obtida derivada de manutenção corretiva e preventiva de máquinas gráficas deve ser tributada no coeficiente de lucro presumido de 32% de IRPJ e de CSLL pelo fato de não se enquadrar na impressão gráfica por encomenda direta do consumidor ou usuário, nas condições cumulativas em que o estabelecimento onde essa impressão for realizada deve dispor de potência superior a cinco quilowatts e empregar mais de cinco operários, bem como a mão-de-obra deve contribuir com menos de 60%, no preparo do produto, para formação de seu valor.

Todos os documentos constantes nos autos foram regularmente examinados com minudência, conforme a legislação de regência da matéria. Diferente do entendimento da Recorrente, os supostos erros de fato indicados na peça recursal não podem ser corroborados, uma vez que os autos não estão instruídos com os assentos contábeis obrigatórios acompanhados dos documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal além

daqueles já constantes nos autos e minuciosamente analisados. Este ônus da prova de demonstrar explicitamente a incorreção dos lançamentos de ofício recai sobre a Recorrente.

As informações constantes na peça de defesa não podem ser corroboradas, pois não foram produzidos no processo elementos de prova mediante assentos contábeis e fiscais que evidenciem as alegações ali constantes com força probante de infirmar a decisão de primeira instância de julgamento, nos termos do art. 145 e art. 147 do Código Tributário Nacional, bem como art. 15, art. 16 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que estabelecem critérios de adoção do princípio da verdade material.

Declaração de Concordância

Consta no Acórdão da 4ª Turma DRJ/FOR/CE nº 08-48.021, de 30.07.2019, e-fls. 160-163, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

A Impugnação é tempestiva e reúne as demais condições de admissibilidade, devendo ser conhecida.

O litígio do presente processo envolve a apuração do IRPJ e da CSLL referente ao ano-calendário de 2009. O auto de infração foi emitido sob a justificativa de que houve falta de declaração e de recolhimento dos tributos por motivo de aplicação incorreta do percentual do Lucro Presumido.

O contribuinte aduz que é empresa gráfica e que não realiza serviços a partir de insumos recebidos do encomendante, justificando a aplicação do percentual de 8% ao Lucro Presumido. Entretanto, as contas “Estoques” e “Compras de Mercadorias no Ano- Calendário” estão com saldo de R\$ 0,00 na ficha 67B da DIPJ 2010 (fl. 45) e as notas fiscais encontradas nos autos não evidenciam a alegação da impugnante. Como não foram acostados documentos complementares que comprovassem sua defesa, não se acata a alegação.

Importa mencionar, ainda, que todo o processo administrativo fiscal orienta-se pela busca da verdade real ou material. Assim, qualquer fato aduzido nos autos deverá, sempre, vir acompanhado de comprovação documental ou, no mínimo, com contundentes indícios de sua veracidade e relevância.

Já o protesto genérico pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, embora de praxe na jurisdição cível, é inócuo no processo administrativo tributário, em que vige o princípio da concentração da prova na impugnação.

Em se tratando de prova documental, deve esta ser apresentada juntamente com a peça impugnatória, conforme determina o art. 15 do Decreto nº 70.235/1972. O § 4º do art. 16 do mesmo diploma legal, acrescido pelo art. 67 da Lei nº 9.532/1997, permite ao impugnante apresentar provas documentais em outro momento processual, quando demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, ou quando se refira a fato ou a direito superveniente ou, ainda, se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos. [...]

Assim, o momento para apresentação de provas é predeterminado pela lei processual administrativa, que também especifica as hipóteses em que elas poderão ser admitidas extemporaneamente, independentemente de prévio protesto.

No caso, com a ciência do auto de infração, foi assegurado à impugnante o direito ao contraditório e à ampla defesa, no que se inclui a faculdade de carrear aos autos as provas que entender cabíveis. Todavia, conquanto tenha protestado pela posterior produção de provas, até a presente data a impugnante não trouxe aos autos quaisquer elementos probatórios adicionais nem apresentou nenhuma petição

demonstrando a ocorrência de alguma das hipóteses legais que autorizam a juntada posterior de prova documental.

Portanto, com base nas razões acima expendidas, indefere-se o protesto genérico pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos.

Por todo o exposto, voto por considerar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Ônus da Prova

Vale esclarecer que a norma específica que trata do processo administrativo fiscal estabelece que a impugnação, cuja apresentação regular instaura a fase litigiosa no procedimento, deve conter todas as alegações e instruída com os elementos de prova que as justificam, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais (art. 15, art. 16, art. 17 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Tendo em vista o princípio da concentração da defesa pela via estreita de dilação probatória que o rege, cabe a Recorrente o ônus de produzir provas passíveis de configurar fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito da Fazenda Pública em face de seus argumentos com a finalidade de alterar do ato administrativo, já que a atuação da autoridade julgadora limita-se ao controle da sua legalidade, por expressa previsão legislativa (art. 145 do Código Tributário Nacional). Ocorre que no presente processo não há evidências suficientes a afastar a decisão de primeira instância de julgamento.

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015).

Dispositivo

Em assim sucedendo voto em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva