



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

Processo n° 10480.727383/2012-15
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1201-001.677 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de maio de 2017
Matéria PIS/COFINS
Recorrentes C I L COMERCIO DE INFORMATICA LTDA
UNIÃO

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. ESPONTANEIDADE. INAPTIDÃO.

A emissão do MPF não exclui nem a sua falta (r)estabelece a espontaneidade do sujeito passivo para o recolhimento dos tributos, mas sim o primeiro ato de ofício cientificado ao contribuinte ou seu preposto.

MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO E PERCENTUAL. LEGALIDADE

Aplicável a multa de ofício no lançamento de crédito tributário que deixou de ser recolhido ou declarado e no percentual determinado expressamente em lei.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

DECLARAÇÕES. PRIMAZIA INFORMATIVA. AUSÊNCIA.

Não há primazia do conteúdo declaratório do Dacon em relação ao da DIPJ. pois ambas declarações têm igualmente caráter informativo, enfeixando a mesma idoneidade instrumental e força de veracidade. Eventual divergência informativa do mesmo dado contábil-fiscal será dirimida pela escrituração do contribuinte, uma vez elaborada com observância dos requisitos formais e materiais e respaldada em documentos.

CRÉDITOS APURADOS NA AÇÃO FISCAL. CONTESTAÇÃO.

A impugnação deve especificar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008, 2009

CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. NÃO INCIDÊNCIA.

O crédito presumido de ICMS, que corresponde a uma sistemática em substituição à normal apuração de créditos de ICMS na entrada de mercadorias no estabelecimento, não se amolda à definição de receita contida na hipótese de incidência da contribuição para o PIS/Pasep.

RESSARCIMENTO DE DESPESAS DE MARKETING.

Valores recebidos relativos a despesas de marketing despendidos pela contribuinte integram a base de cálculo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008, 2009

CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. NÃO INCIDÊNCIA.

O crédito presumido de ICMS, que corresponde a uma sistemática em substituição à normal apuração de créditos de ICMS na entrada de mercadorias no estabelecimento, não se amolda à definição de receita contida na hipótese de incidência da Cofins.

RESSARCIMENTO DE DESPESAS DE MARKETING.

Valores recebidos relativos a despesas de marketing despendidos pela contribuinte integram a base de cálculo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento aos recursos voluntário e de ofício.

(assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida - Presidente.

(assinado digitalmente)

Eva Maria Los- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Roberto Caparroz de Almeida (Presidente), Eva Maria Los, Luis Fabiano Alves Penteado, José Carlos de Assis Guimarães, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Luis Henrique Marotti Toselli, José Roberto Adelino da Silva.

Relatório

Trata o processo dos autos de infração que exigem contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, no valor de R\$2.718.650,98, devido às infrações 001 - Incidência Não Cumulativa Padrão - Insuficiência de Declaração/Recolhimentos, com fatos geradores mensais de 02 a 04, 07, 08 e 12/2008, 01 a 08/2009 e 01, 02, 08, 09/2010, e 002 - Créditos Descontados Indevidamente em Decorrência de Aproveitamento de Ofício em Períodos Anteriores, fatos geradores em 02, 03 e 04/2011, 01 e 03/2012; Contribuição para o Financiamento da

Seguridade Social - Cofins no montante de R\$12.364.664,19, devido às mesmas infrações e fatos geradores; ambas exigências apenadas com multa de 75%, págs. 2/24; págs. 27/60, Termo de Verificação Fiscal, que descreve os fatos.

2. O contribuinte apresentou impugnação de págs. 3.855/3.876 objeto do Acórdão nº 08-25.766 de 20 de junho de 2013, da DRJ em Fortaleza/CE, retificado pelo Acórdão nº 08-25.950 de 10 de julho de 2013 págs. 8.318/8.337, que considerou a impugnação procedente em parte e o crédito tributário mantido em parte:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008. 2009. 2010

ÔNUS. IMPUGNAÇÃO ESPECIFICADA. SUJEITO PASSIVO.

E do sujeito passivo o ônus de contestar especificadamente o lançamento tributário respaldado em provas trazidas aos autos.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTARIA

Ano-calendário: 2008. 2009. 2010, 2011. 2012

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. ESPONTANEIDADE. INAPTIDÃO.

A emissão do MPF não exclui nem a sua falta (r)estabelece a espontaneidade do sujeito passivo para o recolhimento dos tributos.

DECLARAÇÕES. PRIMAZIA INFORMATIVA. AUSÊNCIA.

Não há primazia do conteúdo declaratório do Dacon em relação ao da DIPJ. pois ambas declarações tem igualmente caráter informativo, enfeixando a mesma idoneidade instrumental e força de veracidade. Eventual divergência informativa do mesmo dado contábil-fiscal será dirimida pela escrituração do contribuinte, uma vez elaborada com observância dos requisitos formais e materiais e respaldada em documentos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2008. 2009. 2010

CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. CONTRIBUIÇÃO. NÃO-INCIDÊNCIA.

O crédito presumido de ICMS não se amolda à definição de receita contida na hipótese de incidência das contribuições da Cofins e para o PIS Pasep.

DESPESAS COM MARKETING. FORNECEDOR BENEFICIADO. RESSARCIMENTO. INCIDÊNCIA.

Os valores recebidos de fornecedor de bens. a título de ressarcimento de despesas de marketing relacionadas aos produtos revendidos pelo adquirente, compõem a receita bruta deste, integrando assim a base de cálculo das contribuições da Cofins e para o PIS Pasep.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2008. 2009. 2010

CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. CONTRIBUIÇÃO. NÃO-INCIDÊNCIA.

O crédito presumido de ICMS não se amolda à definição de receita contida na hipótese de incidência das contribuições da Cofins e para o PIS Pasep.

DESPESAS COM MARKETING. FORNECEDOR BENEFICIADO. RESSARCIMENTO. CONTRIBUIÇÃO. INCIDÊNCIA.

Os valores recebidos de fornecedor de bens, a título de ressarcimento de despesas de marketing relacionadas aos produtos revendidos pelo adquirente, compõem a receita bruta deste, integrando assim a base de cálculo das contribuições da Cofins e para o PIS Pasep.

adquirente, compõem a receita bruta deste, integrando assim a base de cálculo das contribuições da Cofins e para o PIS Pasep.

3. Haja vista o cancelamento de R\$1.951.849,24 de PIS e R\$9.129.111,15 de Cofins, acrescidos da multa de ofício de 75% e juros, no Acórdão, a DRJ/CTA recorreu de ofício de ofício ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

4. Cientificado em 30/07/2013, pág. 8.349 o contribuinte apresentou Recurso Voluntário de págs. 8.351/8.368, em 29/08/2013, tempestivo, que foi objeto do Acórdão 3201-001.657 da 1ª Turma Ordinária, da 2ª Câmara da Terceira Seção do CARF:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2010

LANÇAMENTOS REFLEXOS DA APURAÇÃO DO IRPJ. COMPETÊNCIA.

Compete à Primeira Seção de Julgamento apreciar e julgar lançamento reflexo de IRPJ.

5. O processo foi encaminhado a esta 1ª TO da 2ª Câmara da 1ª Seção do CARF, para julgamento.

Recurso Voluntário

6. Resume que alegou as seguintes matérias, na impugnação:

- a. (i) a existência de matérias prejudiciais de mérito discutidas nos PAFs n.ºs 10480.727379/2012-49 e 10480.727380/2012-73;
- b. (ii) a espontaneidade em relação aos anos calendários de 2011 e 2012 e a cominação indevida da multa de ofício de 75%;
- c. (iii) a incidência de PIS e COFINS sobre receitas não-tributáveis: receitas não-operacionais lançadas nas contas contábeis do grupo 4.4.1; e
- d. (iv) a incidência de PIS e COFINS sobre receitas não-tributáveis: os incentivos fiscais concedidos pelos Estados da Paraíba e Alagoas, na forma de créditos presumidos de ICMS.

7. Reitera a relação de prejudicialidade (i) de mérito discutido no PAFs n.ºs 10480.727379/2012-49, relativamente às receitas consideradas tributáveis do grupo 4.3.1.01 - Outras receitas e do grupo 4.4 - Receitas Operacionais, que foram estornadas:

Isso porque, as receitas tributáveis que foram apuradas nos Demonstrativos de Apuração da COFINS e do PIS do ano-calendário 2009 (fls. 66, 69 e 70), notadamente aquelas receitas lançadas nas contas do grupo 4.3.1.01 ("Outras Receitas") e do grupo 4.4 ("Receitas Operacionais"), sofrerão considerável redução caso os valores estornados pela Recorrente sejam considerados legais e legítimos, refletindo, assim, diretamente na mensuração quântica das bases de cálculo mensais das

mencionadas contribuições e, conseqüentemente, nos valores lançados de ofício para cada tributo.

8. Advoga a espontaneidade (ii) em relação aos anos calendários de 2011 e 2012 e a cominação indevida da multa de ofício de 75%, ao arripio do art. 138 do CTN, porque o Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização (MPF-F) nº .0410100 2010 00942-7, substituído pelo MPF-F nº 0310100 2011 00432-7 (Regional), determinava apenas a fiscalização relativa ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, anos calendários de 2008, 2009 e 2010 (fl. 27); não bastando que tenha sido cientificada do Termo de Início de Fiscalização; por isso, constata-se que sobre os débitos apurados de ofício nos meses de 02/2011, 03/2011, 04/2011, 01/2012 e 03/2012, a título de PIS e COFINS, a Fiscalização fez incidir, indevidamente, multa de ofício de 75%; trata-se de exigência fiscal (multa de mora) que não é de prevalecer, por dizer respeito a competências não alcançadas pelo MPF (e também pelo TIF); e a aplicação da multa de ofício é indevida e ilegal, pois a Recorrente não havia perdido a espontaneidade; a multa deve ser excluída da autuação.

9. Sobre a incidência de PIS e COFINS sobre receitas não-tributáveis: receitas não-operacionais lançadas nas contas contábeis do grupo 4.4.1 (iii), que tanto o autuante como a DRJ consideraram:

Para a DRJ julgadora, tal como a autoridade lançadora, os valores lançados nas contas contábeis 4.4.1.01.001, 4.4.1.01.003, 4.4.1.01.004, 4.4.1.01.010, 4.4.1.01.013, 4.4.1.01.018, 4.4.1.01.020 e 4.4.1.01.022 são receitas não-operacionais que devem integrar a base imponible da contribuição ao PIS e da COFINS.

10. Discorda, argumentando que as supramencionadas receitas são apenas recuperação de despesas, Ex: Despesas com Marketing que é financiado pelos nossos fornecedores" (fl. 251), isto é, a Recorrente, ao longo do período fiscalizado, promoveu campanhas e eventos de venda e de marketing de produtos de seus fornecedores, cujos pagamentos das despesas incorridas para promoção de tais ações tiveram que ser antecipados pela própria Contribuinte, os quais, posteriormente, foram reembolsados (recuperados), integral ou parcialmente, por (de) seus fornecedores, decorrendo daí os lançamentos de tais receitas nas contas contábeis acima referidas; embora a Recorrente tenha contabilizado no grupo 4.4.1, não caracterizam receitas não-operacionais que devam compor a base de cálculo do PIS e da COFINS, mas, mero ingresso de quantias que lhe foram reembolsadas pelos fornecedores, em virtude do pagamento antecipado, feito pela Recorrente, de despesas havidas com campanhas e eventos de venda e de marketing de interesse daqueles (fornecedores). O ônus de provar o contrário incumbia à Fiscalização, a quem o legislador conferiu o poder-dever de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los (CTN, art. 195). Se não o fez, não se deve ter por verificado em concreto, com prova idônea e hábil a lhe dar lastro, a ocorrência dos fatos geradores da contribuição ao PIS e da COFINS; advoga que "a autoridade fiscal deveria ter descontado créditos oriundos da aquisição de bens revendidos e outras despesas, especificadas nas tabelas de fls. 62/63 (2008), 67/68 (2009), 72/73 (2010)" (fl. 8.324) em que fundamento adotado para não concordar reside, na visão da 4ª Turma da DRJ/FOR, "... na baixa eficácia probatória dos documentos apresentados quanto à existência e titularidade dos custos e despesas" (fl. 8.325).

11. E que os custos das receitas não-operacionais deveriam ter sido levados em consideração pela Auditoria Fiscal, gerando, assim, os correspondentes créditos de PIS e COFINS. No entanto, isso não ocorreu no caso em tela, conforme se depreende a partir do exame dos créditos de PIS e COFINS apurados nas tabelas de fls. 62/63 (2008), 67/68 (2009) e 72/73 (2010), resultantes apenas de bens para revenda, despesas de energia elétrica, despesas de alugueis, despesas com frete nas operações de venda, despesas de arrendamento mercantil, devoluções de vendas sujeitas à alíquota de 7,6% e frete sobre compra; assim, se os valores lançados nas contas contábeis 4.4.1.01.001, 4.4.1.01.003, 4.4.1.01.004, 4.4.1.01.010, 4.4.1.01.013, 4.4.1.01.018, 4.4.1.01.020 e 4.4.1.01.022 continuem a compor as bases de cálculo do PIS e da COFINS, é direito da Recorrente que os correspondentes custos das receitas não-operacionais sejam considerados para fins de apuração de crédito de PIS e COFINS, em conformidade com os montantes discriminados nas supracitadas planilhas, alusivas aos anos calendários de 2008 a 2010.

12. Quanto às apontadas discrepâncias entre Dacon em confronto com a DIPJ e contabilidade, em 2008 e 2009, a DRJ afirma que não há primazia entre eles, por isso, cabia-lhe buscar a veracidade dos dados em vez de adotar os maiores valores entre os três (em 2008 os valores da DIPJ e Contabilidade; em 2009, da Contabilidade), por comodidade, desprezando o art. 923 do RIR de 1999.

Voto

Conselheira Eva Maria Los

13. O último tópico da impugnação, reproduzido a seguir, não foi objeto do recurso voluntário, porque cancelado no Acórdão recorrido:

- a. (iv) a incidência de PIS e COFINS sobre receitas não-tributáveis: os incentivos fiscais concedidos pelos Estados da Paraíba e Alagoas, na forma de créditos presumidos de ICMS.

14. Contudo, à vista dos recursos de ofício e voluntário, cabe analisar a totalidade do lançamento fiscal, o que abrangerá também os seguintes itens da impugnação, conforme relatados no Acórdão DRJ/FOR:

(vi) Os valores alcançados pelas contribuições, alusivos aos anos calendários de 2008 e 2009, resultaram do confronto entre os valores, de um lado, informados na DIPJ e registrados na contabilidade, e, de outro, os montantes declarados no Dacon, colhendo-se sempre o de maior expressão numérica, de modo que os fatos padecem de vício de investigação pela autoridade fiscal (art. 142 do CTN e art. 904 do RIR/99), sobretudo ante a primazia do conteúdo informativo do Dacon, em contraposição ao da DIPJ (arts. 923 e 924 do RIR/99);

(vii) Vários créditos deixaram de ser considerados pela fiscalização na apuração das contribuições com fatos geradores nos anos de 2008, 2009 e 2010, a saber: bens para revenda, despesas de energia elétrica, despesas de alugueis, despesas com frete nas operações de venda, despesas de arrendamento mercantil, devoluções de vendas e frete sobre compras, como comprovam a documentação juntada, em face das planilhas de

fls 62/63, 67/68 e 72/73, que, por sinal, contêm alguns erros cometidos elaboração;

1 (i) Matérias prejudiciais de mérito.

15. Ambos processos citados se referem a autuações sobre os mesmos períodos, relativas a IRPJ e CSLL; a Recorrente requereu que a solução dada àqueles processos deve ser considerada neste; porém, cabe destacar que não se tratam de prejudicialidades ao julgamento do presente processo, mas de processos que guardam conexão, na medida em que as mesmas despesas glosadas influenciam estas e aquelas autuações e a Recorrente espera coerência nas decisões relativas à mesma questão, em ambos processos.

1.1 PROCESSO Nº 10480.727379/2012-49

16. Foi proferido o Acórdão 1402-002.243 de 18 de janeiro de 2016, pela 2ª TO, da 4ª Câmara, da 1ª Seção do CARF, nos seguintes termos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008. 2009. 2010

LANÇAMENTO. NULIDADE. REQUISITOS LEGAIS PRESENTES.

Não é nulo o auto de infração lavrado por autoridade competente quando se verificam presentes no lançamento os requisitos exigidos pela legislação tributária e não restar caracterizado o cerceamento do direito de defesa.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA -IRPJ

Ano-calendário: 2008. 2009. 2010

DESPESAS. NECESSIDADE. DEDUTIBILIDADE.

São dedutíveis do lucro real as despesas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora.

DESPESAS. INTIMAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. INVERSÃO.

O não atendimento de intimação para comprovar documentalmente fato escriturado ou declarado importa inversão do ônus da prova.

DESPESAS. ROYALTIES. EXPLORAÇÃO DE MARCAS.

A dedutibilidade das importâncias pagas ou creditadas pelas pessoas jurídicas, a título de royalties decorrentes de exploração de marcas, somente será admitida a partir da averbação do respectivo contrato no Instituto Nacional da Propriedade Industrial - INPI.

CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO.

Os valores correspondentes ao benefício fiscal de redução de ICMS, decorrentes da obtenção de créditos presumidos, que possuam vinculação, ainda que indireta, com a aplicação dos recursos em bens ou direitos referentes à implantação ou expansão de empreendimento econômico, caracterizam como subvenção para investimento, podendo ser excluída na determinação do lucro real.

DESPEZA. DÉBITO PARCELADO.

A despesa com tributos é dedutível na apuração do lucro real segundo o regime de competência. Compete ao contribuinte

provar que não deduziu no tempo oportuno tal gasto, se intenta excluí-lo do lucro real de período ulterior.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2008. 2009. 2010

DCTF. DIPJ. DIVERGÊNCIAS.

Constatado que os débitos confessados em DCTF são inferiores aos valores informados em DIPJ, dada a discriminação de bases de cálculos constantes nesta última, prevalecerão as informações contidas na DIPJ, salvo se o contribuinte demonstrar o contrário.

Recursos de Ofício e Voluntário Negados.

17. Este Acórdão foi objeto de Embargos de Declaração pela PFN, relativamente ao Crédito Presumido de ICMS, Subvenção para Investimento.

18. Trata dos autos de infração de IRPJ e CSLL, lavrados na mesma ação fiscal, em que se discute glosa de despesas tidas como não necessárias, despesas não comprovadas e os estornos de receitas escrituradas como não operacionais (4.4.1) e operacionais (4.3.1), em relação aos quais decidiu:

"Sobre a matéria, colaciono o trecho correspondente da decisão recorrida:

'40. Por sua vez, os estornos de receitas escrituradas como não operacionais (4.4.1) e operacionais outras (4.3.1) se deram por ausência de justificativa e comprovação [infração (iv)]. Os estornos também implicaram os lançamentos do PIS/Pasep e da Cofins, já que apenas as receitas não operacionais relativas às vendas de ativo imobilizado podem ser excluídas da base de cálculo dessas contribuições (fl 125).

41. De outra parte, o impugnante sustenta que os valores estornados dizem respeito a receitas que seriam utilizadas pelo impugnante para a promoção de campanhas de venda e de marketing de produtos dos seus fornecedores, os quais, por fim, acabaram por cancelar os eventos promocionais programados. Para comprovar a alegação, foram juntados o razão analítico da conta 4.4.1 e alguns relatórios internos (fis 5330/5363).

42. Por certo a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados, desde que comprovados por documentos hábeis, uma vez questionados os fatos pela fiscalização. O contribuinte foi regularmente intimado a justificar e comprovar as operações que geraram os estornos de receita. Nesse contexto, se a receita foi anteriormente faturada e registrada, o estorno haveria de ser comprovado primariamente mediante documento fiscal próprio e cancelamento do pagamento, que não foram trazidos ao conhecimento da autoridade fiscal ou julgadora. Esses documentos comprovariam certamente o alegado não auferimento da receita.

43. Sabe-se que o cancelamento do evento promocional se dá por distr'ato ou suspensão da execução do contr'ato, que também não vieram aos autos. Por isso, a prova de ambos os

fatos (positivos, por sinal) não se revela diabólica ou impossível para o impugnante, como ele ajuíza.

44. Ademais, apenas o fato negativo não delimitado no tempo e no espaço não se mostra passível de comprovação, o que não se tem na espécie.

45. Não se cogita que o estorno de receita não seja, mas, uma vez levado à conta de resultado, ele reduziu indevidamente o IRPJ e a CSLL. Da mesma forma, tendo diminuído a base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, há de ser ela recomposta com a glosa do estorno, mediante lançamento de ofício (fls 119 e 125).

46. Portanto, correta a glosa do estorno.'

Em relação ao tema, a recorrente realizou estorno em algumas contas de receita. Alega que os valores diziam respeito a receitas que seriam utilizadas pela recorrente para a promoção de campanhas de venda e de marketing de produtos de seus fornecedores. Em razão de discordâncias quanto aos valores a serem por eles pagos, teria havido cancelamento dos eventos promocionais programados, mas não realizados.

Entendo que andou muito bem a decisão recorrida. A recorrente não trouxe sequer um distrato a fim de comprovar suas alegações.

Também não procedem suas alegações sobre exigência de prova impossível, conforme muito bem abordado pela decisão recorrida.

Assim, mantenho tal decisão pelos seus próprios fundamentos."

1.2 PROCESSO Nº 10480.727380/2012-73

19. Trata-se de Auto de Infração que exige Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, relativa ao 1º trimestre de 2010, apurada em DIPJ e não declarada em DCTF.

20. Verifica-se que não envolve questão prejudicial aos presentes autos.

2 (ii) Espontaneidade em relação aos anos calendários de 2011 e 2012 e a cominação indevida da multa de ofício de 75%.

21. Descabe razão à Recorrente, de que o Autuante não teria competência para exigir multa de ofício no lançamento de ofício relativo a PIS e Cofins sobre fatos geradores em 2011 e 2012, porque tais períodos não estavam discriminados no MPF-F.

22. O MPF-F trata-se de instrumento de controle administrativo da atividade de fiscalização, e uma garantia para o contribuinte de que o agente se trata realmente de pessoa investida da autoridade para desempenhar a fiscalização .

23. Conforme define a legislação, Decreto nº 70.235, de 1972, art. 1º, I e §§ 1º e 2º, o procedimento fiscal tem início com o primeiro ato de ofício praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo ou seu preposto, e prorroga a competência da autoridade que primeiro conhecer do ilícito; o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo; os efeitos do termo de intimação valerão pelo prazo de 60 (sessenta) dias, prorrogáveis, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

24. Desta feita, após intimado inicialmente em 27/09/2010, e objeto de seguidas intimações ao longo do procedimento fiscal, o contribuinte poderia ter efetuado o recolhimento do PIS e Cofins vencidos daqueles períodos, com a multa de mora e juros de mora, caso tivesse readquirido a espontaneidade; a autuação foi cientificada em 05/06/2012; não consta que a Recorrente tenha efetuado o recolhimento dos valores de PIS e Cofins relativos aos fatos geradores em 02, 03 e 04/2011, 01 e 03/2012, exigidos de ofício - consequentemente, uma vez não declarados ou recolhidos espontaneamente, é obrigação funcional da autoridade administrativa efetuar o lançamento de ofício, caso em que a legislação determina a aplicação de multa de ofício, conforme estatuem o art. 142 do CTN e art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996; o Acórdão DRJ esclareceu com propriedade que:

14. Assim, a instauração de um procedimento fiscal, feito mediante TIF, pressupõe a designação, por meio de MPF, de uma autoridade fiscal que o realizará. O que freia a espontaneidade é o TIF, e não o MPF: semelhantemente o que a restaura não é o esgotamento, sem prorrogação, do prazo de vigência do MPF, mas o expirar do prazo de vigência do TIF, sem qualquer formal prolongamento do prazo de fiscalização.

15. Ademais, a espontaneidade precisa ser exercitada para que o objetivo do impugnante se concretize. Como ele não comprova o recolhimento dos tributos que, supostamente, não estariam acobertados por MPF, esvazia-se a pretensão deduzida (art. 138 do Código Tributário Nacional).

25. Rejeita-se, por essas razões, a preliminar aduzida.

3 (iii) a incidência de PIS e COFINS sobre receitas não-tributáveis: receitas não-operacionais lançadas nas contas contábeis do grupo 4.4.1;

26. O assunto já foi comentado no item (i), concluindo-se que as alegações não estão apoiadas por documentação hábil.

27. Ainda especificamente, em relação a receitas, a DRJ/FOR concluiu:

19. A primeira questão consiste em saber se a receitas não-operacionais contabilizadas configuram mera recuperação de custo, a ponto de compor a base de cálculo das contribuições, e, em caso afirmativo, se devem ser descontados os custos atinentes a esta receita, na determinação das contribuições devidas.

20. Na contabilidade do próprio contribuinte tais itens foram registrados como receita (grupo conta nº 4.4.1.), assim como no Dacon, e o então fiscalizado não apresentou qualquer elemento comprobatório da sua natureza, limitando-se à época a afirmar que as receitas são apenas recuperação de despesas com marketing, realizadas pelo impugnante em prol dos seus fornecedores pagadores (Termo de Intimação Fiscal nº 10 - fls 188/189).

(...)

23. Com efeito, os superávits e déficits nas contas são lançados em contas de resultado, porquanto o contribuinte não alega nem demonstra que as sobras são devolvidas aos fornecedores, muito menos que eventual saldo negativo é por eles coberto. Os supostos contratos de marketing, celebrados entre o impugnante

e fornecedores, não foram trazidos aos autos, de modo que não é possível verificar a alegação. Enfim, como o impugnante não logrou descaracterizar a sua escrituração, mediante maiores esclarecimentos e documentos contábeis e fiscais, os valores apurados pela fiscalização devem sofrer a incidência das contribuições.

24. Ademais, tais ingressos qualificam-se como receita, como se depreende SOLUÇÃO DE CONSULTA n.º 15, da 3ª RF, de 21.05.2004, DOU de 24.05.2004. verbis:

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

EMENTA: Base de Cálculo. Receitas de Vendas. Ressarcimento de Custos ou Despesas. As receitas auferidas pelas pessoas jurídicas diretamente da empresa fornecedora de bens, a título de ressarcimento de despesas financeiras ou custos dos produtos vendidos ou entregues, em circunstâncias especiais de promoção, decorrentes de acordo comercial, compõem a receita bruta de vendas e integra a base de cálculo do IRPJ. da CSLL. do PIS e da Cofins, na fonia da legislação em vigor.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Regulamento do Imposto de Renda (Decreto n.º 3.000, de 1999). art. 224, 518 e 519; Lei n.º 9.718. de 1998. arts. 2º e 3º; Ato Declaratório Normativo CST n.º 7, de 1993; Lei n.º 7.689. de 1988. art. 6º. parágrafo único; Lei n.º 9.718, de 1998, arts. 2º e 3º.

4 (iv) a incidência de PIS e COFINS sobre receitas não-tributáveis: os incentivos fiscais concedidos pelos Estados da Paraíba e Alagoas (itens (iv) e (v) na impugnação), na forma de créditos presumidos de ICMS.

28. Verifica-se que o Acórdão DRJ/FOR decidiu que não incidem PIS e Cofins sobre crédito presumido de ICMS, após extensa análise, págs. 8.326/8.332.

29. Às págs. 3.888/3.898, Termo de Acordo Regime Especial, do Estado da Paraíba e a Autuada, com vigência de 01/03/2010 a 31/12/2015; Cláusula Primeira: concede crédito presumido em vários percentuais (dependendo da alíquota a que a saída está submetida), calculados sobre o valor das mercadorias que derem saída do estabelecimento; o crédito presumido corresponderá à diferença entre o valor do débito sobre as saídas apurado às alíquotas da legislação (17%, 25%, 12%), e o débito (sic?) gerado sobre as respectivas saídas com a aplicação dos percentuais de presunção (3%, 5%, 1%); e em relação a estas saídas, a empresa não poderá se utilizar, para apuração do ICMS normal a recolher de quaisquer outros créditos (isto é, só poderá aproveitar créditos de ICMS em relação a saídas que não se utilizarem do crédito presumido objeto do acordo); também institui a empresa como contribuinte substituta do ICMS em determinados casos.

30. Às págs. 4.253, Ato Concessivo n.º 2, de 2006, com vigência até 4.253. À pág. 4.252 do mesmo Diário Oficial do Estado de Alagoas, consta o Decreto n.º 2.709, de 25 de julho de 2005:

DECRETA:

Art. 1º O art. 2º do Decreto n.º 38.631, de 22 de novembro de 2000, passa a vigorar com n seguinte redação:

"Art. 2º Ao estabelecimento a que se refere o art. 1º em substituição no aproveitamento dos créditos normais do imposto relativo às entradas

de mercadorias, bens ou recebimento de serviços, fica concedido crédito fiscal presumido do ICMS, nos seguintes percentuais, incidentes sobre o valor da base de cálculo do ICMS destacado nos documentos fiscais de saída e debitado no livro Registro de Saídas:

(...)

*§ 1º A utilização do tratamento tributário previsto no "caput" implica;
I - renúncia à utilização dos créditos normais do imposto relativo às entradas de mercadorias, bens ou recebimento de serviços;*

31. A Recorrente contabilizou tais valores como 4.5.1.01.001 - Incentivos Fiscais, fl. 1.329.
32. Também o Acórdão 1402-002.243 do CARF, relativo ao processo nº 10480.727379/201249 das autuações de IRPJ e CSLL, decidiu-se que:

CREDITO PRESUMIDO DE ICMS. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO.

Os valores correspondentes ao benefício fiscal de redução de ICMS, decorrentes da obtenção de créditos presumidos, que possuam vinculação, ainda que indireta, com a aplicação dos recursos em bens ou direitos referentes à implantação ou expansão de empreendimento econômico, caracterizam como subvenção para investimento, podendo ser excluída na determinação do lucro real.

33. Cabe considerar a seguinte questão basilar: tanto a Lei nº 10.637, de 2002 (PIS), como a Lei nº 10.833, de 2003 (Cofins) determinam a incidência não cumulativa sobre o total das receitas auferidas, o que compreende a receita bruta e demais receitas; determinam a exclusão de subvenções para investimentos e valores de substituição tributária.
34. A receita bruta se refere à receita constante das notas fiscais de saída, sem a adição de eventual IPI; a receita bruta inclui o valor do ICMS à alíquota de saída das mercadorias (o valor a débito de ICMS, que é imposto não-cumulativo, integra o valor da mercadoria vendida); na apuração do lucro bruto, o contribuinte considera o custo das mercadorias vendidas, líquidos dos valores de créditos de ICMS, apurados sobre as entradas dessas mercadorias no seu estoque, isto é, o crédito de ICMS não se caracteriza receita, nem integra a receita bruta, base de cálculo do PIS e Cofins.
35. Conforme se analisou, o crédito presumido de ICMS de que a empresa foi beneficiária, simplesmente substitui o crédito de ICMS sobre entradas de mercadorias normalmente escriturado - é uma mudança na sistemática de apuração dos créditos.
36. Conclui-se ser descabido, considerar o crédito presumido do ICMS, nessas condições, como receita tributável.

5 (vi) Critério de identificação do valor da receita a ser considerado na autuação: Dacon, Dipj, Contabilidade. 2008 e 2009.

37. Reclama a Autuada que os valores nos anos 2008 e 2009, resultaram do confronto os da DIPJ e contabilidade, e dos montantes declarados no Dacon, colhendo-se sempre o de maior expressão numérica, de modo que os fatos padecem de vício de investigação pela autoridade fiscal sobretudo ante a primazia do conteúdo informativo do Dacon, em contraposição ao da DIPJ.

38. Decidiu a DRJ/FOR:

21. Ademais, não há primazia do conteúdo declaratório do Dacon em relação ao da DIPJ, pois ambas têm igualmente caráter informativo, enfeixando a mesma idoneidade instrumental e força de veracidade. Eventual divergência informativa do mesmo dado contábil-fiscal retira-lhes a presunção inicial de veracidade, instaurando-se o dever de investigação da autoridade fiscal e o dever de colaboração do fiscalizado, ambos voltados para a elucidação da inconsistência.

22. Nessa circunstância, a escrituração do contribuinte, elaborada segundo os requisitos normativos formais e materiais, se apresenta como critério apto a dirimir a divergência, porquanto a contabilidade igualmente registra dados com presunção de veracidade, unia vez respaldados por documentos (art. 923 do RIR/99). De acordo com a escrituração do contribuinte, os valores tributados estão classificados como receita não operacional, a qual se insere na base de cálculo das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003. como assentado no auto de infração (fl 33). (Grifou-se.)

39. Relata o Autuante, págs. 29/30, que constatou divergências entre os valores a pagar de PIS e Cofins registrados na contabilidade e os valores dos débitos confessados em DCTF; que, analisando o Dacon 2008, verificou divergências entre os valores das receitas do Dacon e valores informados em resposta ao Termo de Intimação nº 1, às págs. 150/151, tendo sido intimada a empresa a esclarecer, recebendo respostas da mesma, em relação às quais concluiu:

Assim, relativamente ao ano calendário de 2008, constatamos que mesmo considerando as alegações apresentadas pela empresa, os valores informados no DACON divergem dos contabilizados e que a mesma, apesar de intimada, não apresentou justificativa para as divergências apontadas.

40. Em relação ao ano 2009, págs. 31/35, também constatou divergências entre os valores a pagar de PIS e Cofins na contabilidade e os confessados em DCTF; intimada a empresa e analisadas as justificativas; e cientificada a empresa das divergências entre os valores de receitas registrados no Dacon, DIPJ e contabilidade; destaca que:

Em atendimento ao Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 010 em 09.05.2011 a fiscalizada encaminhou o documento anexo, informando que quanto às divergências entre a DIPJ e o DACON, os valores que devem ser considerados são os indicados na contabilidade e na DIPJ. Quanto às receitas não operacionais, as mesmas são apenas recuperação de despesas. As contas contábeis são 4.4.1.01.001; 4.4.1.01.003 ; 4.4.1.01.004; 4.4.1.01.010; 4.4.1.01.013; 4.4.1.01.018; 4.4.1.01.020 e 4.4.1.01.022.

Embora o contribuinte tenha alegado que as referidas receitas são recuperação de despesas a empresa não apresentou qualquer elemento comprobatório da natureza da receita auferida. Segundo dispõe o artigo 1º da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003 a base de cálculo das contribuições para o Pis e a Cofins incidentes sobre a receita bruta, no regime de apuração não cumulativa é a totalidade das receitas auferidas que estejam sob o regime de apuração não cumulativa, sendo irrelevantes o

tipo de atividade exercida pela pessoa jurídica e a classificação contábil adotada para as receitas, consideradas as exclusões permitidas pela legislação (artigo 1º parágrafo 3º da lei 10.833/03). (Grifou-se.)

(...)

Analisando os valores contabilizados nas contas do grupo 4.3.1 — Outras Receitas Operacionais, constatamos que no 1º trimestre de 2009 (31.03.2009) foram efetuados diversos lançamentos de estorno de receita, especialmente nas contas 4.3.1.01.005 e 4.3.1.01.006, totalizando um montante de R\$ 669.896,60.

No mesmo trimestre foram também efetuados diversos lançamentos de estorno de receita no grupo de contas 4.4.1- Receitas Não Operacionais, notadamente nas contas 4.4.1.01.004; 4.4.1.01.001 e 4.4.1.01.003, totalizando o valor de R\$ 263.941,81.

Relativamente ao grupo de contas 4.3.2 - Receita Financeira, constatamos que em 31.03.2009 foram efetuados diversos estornos de receita na conta 4.3.2.01.002 - Descontos Obtidos, totalizando o valor de R\$ 1.105.212,52.

Neste sentido foi a fiscalizada intimada a justificar e comprovar documentalmente os referidos lançamentos de estorno de receita. Foi ainda a fiscalizada intimada para justificar as diferenças apuradas entre os valores de receita transferidos para o resultado do exercício em sua contabilidade e não informados em sua DIPJ.

41. O Autuante detalha a análise das respostas da Autuada, concluindo tratarem-se de alegações, e como prova apenas apresentou cópias do livro Razão, e entendeu que os valores estornados reduziram indevidamente a receita.

42. Desta forma, os valores considerados foram os da contabilidade, que alimenta os demais demonstrativos - Dacon, DIPJ e DCTF.

6 (vii) Vários créditos deixaram de ser considerados pela fiscalização na apuração das contribuições com fatos geradores nos anos de 2008, 2009 e 2010

43. Reclamou na impugnação que vários créditos deixaram de ser considerados pela fiscalização na apuração das contribuições com fatos geradores nos anos de 2008, 2009 e 2010, a saber: bens para revenda, despesas de energia elétrica, despesas de aluguéis, despesas com frete nas operações de venda, despesas de arrendamento mercantil, devoluções de vendas e frete sobre compras, como comprovam a documentação juntada, em face das planilhas de fls 62/63, 67/68 e 72/73, que, por sinal, contêm alguns erros cometidos elaboração.

44. A DRJ/FOR efetuou a análise das bases de cálculo dos créditos de PIS e Cofins, na apuração das exigências, comparando as bases utilizadas pela fiscalização com as pleiteadas na impugnação, págs. 8.325/8.326, concluindo:

30. Confrontando os gastos anuais, que se distanciam em pequena margem numérica, não há como identificar o erro alegado pelo impugnante que teria reduzido o crédito considerado pela fiscalização. Nesse ponto, a impugnação do contribuinte deveria ter sido mais bem especificada, sobre ele

recaindo o ônus de não ter explicitado os pontos de discordância (art. 16, III do Decreto nº 70.235, de 1972; art. 302 do CPC). tendo a fiscalização demonstrado, em contrapartida, a base de cálculo dos créditos apurados. Dessa forma, rejeita-se o pedido do contribuinte de correção dos créditos descontados, decorrentes de pequenas diferenças notadas entre os gastos que lhes serviram de base de apuração.

45. Eis que a contestação deve ser específica quanto aos motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

6.1 MULTA DE OFÍCIO. 75%

46. O dispositivo que regula a multa de ofício aplicada, conforme indicado no auto de infração, foi o art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)
I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

47. Portanto, está em consonância com a legislação de regência, sendo o percentual de 75% o legalmente previsto para o lançamento de ofício, não se podendo, em âmbito administrativo, reduzi-lo ou alterá-lo por critérios meramente subjetivos, contrários ao princípio da legalidade.

48. Considerações sobre a graduação da penalidade, no caso, não se encontram sob a discricionariedade da autoridade administrativa, uma vez definida objetivamente pela lei, não dando margem a conjecturas atinentes à ocorrência de efeito confiscatório ou de ofensa ao princípio da proporcionalidade. Nesse sentido, qualquer pedido ou alegação que ultrapasse a análise de conformidade do ato administrativo de lançamento com as normas legais vigentes, em franca ofensa à vinculação a que se encontra submetida a instância administrativa (art. 142, parágrafo único, do CTN), como a contraposição a princípios constitucionais, somente podem ser reconhecidos pela via competente, o Poder Judiciário.

49. Desse modo, deve-se considerar correta a aplicação da multa de lançamento de ofício ao percentual de 75%, definido em lei, sobre o valor de impostos não recolhidos.

50. E quanto às acusações de inconstitucionalidade e ilegalidade de legislação deve-se esclarecer que, sendo aos Conselheiros do CAREF, não compete apreciar a conformidade de lei, validamente editada segundo o processo legislativo constitucionalmente previsto, com preceitos emanados da própria Constituição Federal ou mesmo de outras leis, a ponto de declarar-lhe a nulidade ou inaplicabilidade ao caso expressamente previsto, haja vista tratar-se de matéria reservada, por força de determinação constitucional, ao Poder Judiciário.

7 Crédito mantido.

51. À vista do exposto, cabe manter os valores da autuação apurados pelo Acórdão DRJ/FOR.

Processo nº 10480.727383/2012-15
Acórdão n.º **1201-001.677**

S1-C2T1
Fl. 17

Conclusão.

Voto por negar provimento aos recursos de ofício e voluntário.

(assinado digitalmente)

Eva Maria Los - Relatora