



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10530.002954/2006-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-005.410 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de maio de 2021
Recorrente CONPREST CONSTR.E PREST.DE SERVICOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2003, 2004

LUCRO ARBITRADO. OPTANTE DO LUCRO PRESUMIDO. AUSÊNCIA DE LIVRO CAIXA E DE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL COMPLETA E SUFICIENTE.

Na opção pelo lucro presumido, o Livro Caixa pode ser substituído pela escrituração contábil, nos termos da legislação comercial, desde que seja completa e suficiente para apurar as receitas recebidas.

PIS , COFINS E CSLL. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Havendo tributação reflexa, aplica-se o que restar decidido em relação ao IRPJ, em relação aos mesmos fatos e elementos de prova.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto da relatora.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fabiana Okchstein Kelbert – Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Andréia Lúcia Machado Mourão, Cleucio Santos Nunes, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocada), Fabiana Okchstein Kelbert e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o acórdão nº 15-15.071 proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador/BA – DRJ/SDR,

que julgou procedentes os lançamentos relativos ao IRPJ, PIS e COFINS e procedente em parte o lançamento relativo a CSLL.

Na origem, tem-se autos de infração de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) em que houve arbitramento do lucro e apuração reflexa de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) (e fls. 70-106).

Assim se decidiu, conforme dispositivo da decisão:

Acordam os membros da 2ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, julgar PROCEDENTES os lançamentos relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, no valor de R\$256.093,56 (duzentos e cinquenta e seis mil e noventa e três reais e cinquenta e seis centavos), à Contribuição para o Programa de Integração Social, no valor de R\$26.815,54 (vinte e seis mil, oitocentos e quinze reais e cinquenta e quatro centavos), e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, no valor de R\$132.562,07 (cento e trinta e dois mil, quinhentos e sessenta e dois reais e sete centavos), e PROCEDENTE EM PARTE o lançamento relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, mantendo-se o montante de R\$46.421,76 (quarenta e seis mil, quatrocentos e vinte e um reais e setenta e seis centavos), além da multa de ofício e dos acréscimos legais, nos termos do voto do relator.

Conforme indicado no relatório do acórdão recorrido, a autuação foi antecedida e acompanhada por termo de verificação fiscal, o qual descreve os fatos e sua cronologia, a teor do que ora se reproduz:

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 106/111, o autuante esclarece que:

- em 28/08/2006, a contribuinte tomou ciência do MPF e do Termo de Início de Fiscalização (fls. 05/06), apresentando, em 04/09/2006, as notas fiscais referentes ao ano-calendário de 2004, numeradas de 1555 a 1600, relativas a serviços prestados à EMBASA. Em 05/09/2006, foi apresentada a nota fiscal nº 1601, também relativa à EMBASA;
- devido à falta de apresentação dos livros e documentos solicitados no Termo de Início, foi lavrado, em 04/09/2006, o Termo de Reintimação Fiscal de fls. 07/08, solicitando os livros e documentos não entregues anteriormente;
- a contribuinte, em 22/09/2006, apresentou: notas fiscais de n's 1168 a 1250 e de 1501 a 1554, referentes a serviços prestados à EMBASA e à Prefeitura Municipal de Paulo Afonso no ano-calendário de 2003; cópias do protocolo de cancelamento das notas fiscais 1251 a 1500 e da autorização de documentos fiscais nº 0172; Livro de Registro de Prestação de Serviços; Livro de Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência; demonstrativo dos bens e direitos do Ativo Permanente; e recibos de entrega das DCTF referentes ao ano-calendário de 2003;
- a contribuinte, em carta datada de 22/09/2006 (fls. 30/31), relata a inexistência dos Livros Diário, Razão e Caixa e solicita um prazo de 18 a 24 meses para refazer os livros solicitados. Assim, em 26/10/2006, foi emitido novo Termo de Reintimação Fiscal (fls. 11/12), no qual, com base nos arts. 45 e 47 da Lei nº 8.981, de 1995, no art. 10 do Decreto-lei nº 486, de 1969, e no art. 19 da Lei nº 3.470, de 1958 (alterado pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001), que determinam a responsabilidade do contribuinte sobre a conservação da escrita contábil e fiscal e o conseqüente arbitramento do lucro, não foi acatada a solicitação de extensão do prazo solicitada (18 a 24 meses), mas foi concedido um novo prazo, de 10 dias, para a entrega dos livros obrigatórios solicitados;

- foi efetuada circularização junto à EMBASA e à Prefeitura Municipal de Paulo Afonso, clientes da empresa fiscalizada. Da EMBASA, a fiscalização recebeu: cópias das notas fiscais de prestações de serviços; comprovantes de pagamentos dos serviços realizados, com indicação do documento de liquidação; demonstrativo com relação de notas fiscais, datas e valores dos respectivos pagamentos; e cópia de documentos cadastrais e econômico-financeiros. Da Prefeitura Municipal de Paulo Afonso, foram apresentados: Demonstrativo Consolidado de Pagamentos — Relação de Pagamentos da PMPA a Conprest, ano de 2003; Relação de Despesas Pagas por Fornecedor; extrato de retenção por fornecedor no período de 2003; e notas fiscais;

- de posse desses documentos, foi elaborada uma planilha dos valores constantes das notas fiscais entregues, com o cálculo dos tributos devidos nos anos-calendário de 2003 e 2004;

- em 03/11/2006, a contribuinte enviou carta resposta ao Termo de Reintimação, na qual relata que entregou à fiscalização todos os documentos requisitados, com exceção do Livro Caixa;

- em 14/11/2006, foram enviados à contribuinte o Termo de Constatação de fl. 14 e a planilha de fls. 15/19, com ciência em 28/11/2006, para que a interessada pudesse esclarecer possíveis divergências de valores. Foi solicitado que a empresa entregasse as DCTF referentes aos 1º e 2º trimestres de 2004 e que informasse sobre o tipo de escrituração contábil. Em resposta, a contribuinte relata que:

1) apresentou as DCTF dos 1º e 2º trimestres de 2004, pela Internet;

2) informou que o regime de escrituração contábil adotado pela empresa é o de competência;

- a opção pela realização do arbitramento do lucro foi com base nos arts. 45 e 47 da Lei nº 8.981, de 1995, e no art. 10 do Decreto-lei nº 486, de 1969;

- a respeito da carta enviada pela contribuinte em 25/09/2006, informando que em 29/04/2004 recebeu do seu contador todos os dados da empresa em CD magnético, o qual posteriormente foi danificado, se estabelece que: i) somente os dados anteriores à data de 29/04/2004 foram extraviados; ii) o contribuinte, em tese, não escriturou o Livro Caixa do ano-calendário de 2003; iii) não foi escriturado o Livro Caixa de 2004, mesmo com a possível perda de dados de somente 4 (quatro) meses de operação desse ano;

- a contribuinte, desde a perda dos dados em 29/04/2004, não tomou nenhuma providência, antes do ano de 2006, para a confecção dos Livros Diário, Razão ou Caixa, e também não tomou as providências previstas no Decreto-lei nº 486, de 1969, no seu art. 10, mesmo sendo orientado pela fiscalização, conforme Termo de Reintimação Fiscal de fls. 11/12;

- a contribuinte, até o momento, se manteve inerte em relação aos procedimentos formais para a (re) escrituração dos livros contábeis dos anos de 2003 e 2004;

- a contribuinte alega perda das suas informações fiscais/contábeis em 29/04/2004, mas, antes desse período, e depois dele, não escriturou nenhum dos livros contábeis, o que leva à presunção de que não escriturava seus livros contábeis à medida da ocorrência dos fatos-geradores;

- assim, verifica-se que, desde a suposta perda dos dados, em 2004, a contribuinte só tomou providências para recuperar o suposto disco rígido do computador e o CD com os dados, no ano de 2006, com lapso de 2 (dois) anos entre o ocorrido e a tentativa de recuperação, solicitando dilação do prazo de aproximadamente mais 18 a 24 meses, perfazendo um total de 4 (quatro) anos desde a data do ocorrido, mostrando dificuldades

em cumprir suas obrigações acessórias, estabelecidas em legislação específica, no tocante à escrituração, à conservação e à entrega dos Livros Caixa;

- a fiscalização, dessa forma, teve acesso a uma parcela dos documentos necessários, algumas notas fiscais entregues, em função da omissão das informações que deveriam estar escrituradas nos citados livros;

- com base nas notas fiscais enviadas e nos documentos circularizados, foi confeccionada a planilha anexada às fls. 112/116, que permitiram a apuração do faturamento da contribuinte;

- dos valores apurados foram deduzidos os pagamentos, as retenções e os valores informados em DCTF, gerando o montante do tributo devido;

- os valores apurados foram configurados como omissão de receitas, ensejando o lançamento do auto de infração em questão;

- as infrações descritas configuram, em tese, a prática de ilícito, conforme o art. 1º da Lei nº 8.137, de 1990, razão pela qual foi formalizada a Representação Fiscal para Fins Penais, objeto do Processo nº 10530.002955/2006-61.

Em sede de impugnações, individualmente apresentadas contra cada auto de infração (CSLL - e-fls. 128-140; PIS – e-fls. 245-255; COFINS – e-fls. 264-274; IRPJ - e- fls. 291-300), a contribuinte apresentou os seguintes argumentos, a teor do que consta no relatório da decisão de piso:

1— IMPUGNAÇÃO DO IRPJ

A AUTUAÇÃO FISCAL

• os fatos verificados no curso do procedimento fiscal não autorizam sequer o arbitramento da base de cálculo do IRPJ, muito menos poderiam tipificar, mesmo que em tese, qualquer ilícito penal, uma vez que o contribuinte, no período fiscalizado, manteve escrituração contábil nos termos da legislação comercial, bem como apresentou à fiscalização todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, exceto o Livro Caixa, tendo apresentado também os documentos que serviriam de base para a escrituração comercial e fiscal;

• a planilha confeccionada pela fiscalização, com base nas notas fiscais enviadas e documentos circularizados junto à EMBASA e à Prefeitura Municipal de Paulo Afonso, contém rigorosamente todos os dados constantes das notas fiscais apresentadas à fiscalização pela defendente, conforme se verifica do seu confronto com a planilha de fls. 41/50 dos autos. Dessa forma, não há que se falar em omissão de informações, já que a defendente apresentou todos os documentos e livros fiscais solicitados, à exceção do Livro Caixa;

• a fiscalização, embora tenha formalizado a Representação Fiscal para Fins Penais, aplicou à defendente a multa de 75%, ao invés da multa qualificada de 150%, prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. Ora, ao assim proceder, a fiscalização reconhece que a defendente apresentou todas as notas fiscais emitidas, não omitiu qualquer informação e, tampouco, praticou qualquer ato tendente a reduzir o montante do tributo devido, o que se passa a demonstrar;

A ILEGALIDADE DO ARBITRAMENTO REALIZADO

• como se depreende do Termo de Verificação Fiscal, foi justamente a falta de apresentação do Livro Caixa que motivou o arbitramento da base de cálculo do IRPJ dos anos-calendário de 2003 e 2004;

- como já mencionado, a defendente não apresentou somente algumas, mas todas as notas fiscais por ela emitidas no período. Ademais, essa informação foi inteiramente corroborada pelos documentos enviados pela EMBASA e pela Prefeitura de Paulo Afonso, conforme se verifica do confronto da planilha confeccionada pela fiscalização com a planilha de fls. 41/50, elaborada e apresentada pela defendente. Portanto, o único motivo que pretensamente justificaria o arbitramento seria a não apresentação do Livro Caixa dos períodos de 2003 e 2004;
- ocorre que escapou à fiscalização que o contribuinte fez opção pela apuração do lucro presumido pelo regime de competência, e não pelo regime de caixa, conforme informado em resposta ao Termo de Constatação Fiscal nº 001, à fl. 56 dos autos. Nesse regime, a apuração do lucro presumido se faz mediante a análise dos livros e documentos da escrituração comercial e fiscal. Somente se o contribuinte tivesse optado pela apuração do lucro presumido pelo regime de caixa é que o Livro Caixa substituiria os demais livros e documentos. Portanto, a falta do Livro Caixa, no caso, não autoriza o arbitramento, como se observa de decisão do Conselho de Contribuintes reproduzida;
- o Conselho de Contribuintes firmou o entendimento segundo o qual, mesmo quando a opção seja a apuração do lucro presumido pelo regime de caixa, "o arbitramento do lucro é medida extrema, cuja aplicação não se justifica pelo simples fato de o contribuinte ter deixado de lançar no livro Caixa pagamentos de despesas comprovadas, desde que a documentação apresentada possibilite a aferição do faturamento e a reconstituição do fluxo financeiro da empresa, para a verificação de eventuais omissões de receitas" (transcreve ementa);
- dessa forma, constata-se a plena ilegalidade do arbitramento procedido e a conseqüente nulidade da autuação;

A INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO DE INFORMAÇÃO

- conforme anteriormente mencionado, a fiscalização entendeu que os fatos apurados levariam, em tese, à prática de ilícito penal de supressão ou redução de tributo, mediante a omissão de informação ou prestação de informação falsa às autoridades fazendárias, formalizando a Representação Fiscal para Fins Penais, objeto do Processo nº 10530.002955/2006-61;
- todavia, a própria fiscalização comprovou que, no período fiscalizado, o contribuinte manteve escrituração contábil nos termos da legislação comercial, bem como apresentou à fiscalização todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação específica, exceto o Livro Caixa, tendo apresentado também os documentos que serviram de base para a escrituração. Onde, então, estaria a alegada supressão ou redução de tributo, mediante a omissão de informação ou prestação de declaração falsa às autoridades fazendárias? Qual teria sido o ato tendente a impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal? É evidente que não existe tal ato e, por conseguinte, não pode haver crime;
- vale ressaltar que, independentemente da escrituração do Livro Caixa, a que a defendente não está sequer obrigada, uma vez que apura o IRPJ pelo regime de competência, isso em nada afetou a apuração do IRPJ, já que foram apresentados todos os demais livros e todas as notas fiscais emitidas no período;
- a verdade é que não há nos autos qualquer prova que tenha permitido à fiscalização concluir que a defendente tenha agido de forma fraudulenta, ao contrário, nos autos existem provas de que manteve escrituração contábil, bem como apresentou os livros obrigatórios por legislação fiscal, além dos documentos que serviram de base para a sua escrituração, colaborando irrestritamente com a fiscalização;

- portanto, não é de se estranhar que a fiscalização, embora tenha formalizado a Representação Fiscal para Fins Penais, tenha aplicado à defendente a multa de 75%, ao invés da multa qualificada de 150%, reconhecendo que a defendente apresentou todas as notas fiscais emitidas, não omitiu qualquer informação e tampouco praticou qualquer ato tendente a reduzir o montante do tributo devido;

o entendimento do Conselho de Contribuintes é no sentido de que, em se tratando de ilícito penal, impende à Administração Pública fazer prova cabal e irrestrita de suas acusações, conforme ementas transcritas;

- do exposto, requer, em razão da ilegalidade do arbitramento realizado, a nulidade da autuação;

2 — IMPUGNAÇÃO DA CSLL

- além dos mesmos argumentos apresentados quanto ao IRPJ, a defendente alega que a fiscalização adotou, para a determinação da base de cálculo da CSLL, no período de setembro de 2003 a dezembro de 2004, o percentual de 32%, com fundamento na Lei nº 10.684, de 2003. No entanto, a defendente se constitui em contribuinte que presta o serviço de construção civil por empreitada, com fornecimento de materiais, conforme contratos anexos (fls. 156/241), e, nesses casos, as receitas decorrentes da atividade estão sujeitas ao percentual de 12% na determinação da base de cálculo da CSLL, como se observa das soluções de consulta transcritas. Note-se que na apuração da base de cálculo do IRPJ a fiscalização utilizou o percentual de 8%, acrescido de 20% em razão do arbitramento, comprovando suas alegações;

3 — IMPUGNAÇÕES DO PIS E DA COFINS

- em adição aos argumentos já apresentados contra o lançamento principal, relativo ao IRPJ, a defendente alega que os fatos verificados no curso do procedimento fiscal não autorizam sequer a exigência do PIS/COFINS, uma vez que a responsabilidade pela retenção é da fonte pagadora, conforme os arts. 30 a 32, 35 e 37 da Lei nº 10.833, de 2003, bem como a Instrução Normativa SRF nº 459 e o Ato Declaratório Executivo CORAT nº 51, que determinam que as pessoas jurídicas que efetuarem pagamentos a outras pessoas jurídicas são responsáveis pela retenção e recolhimento da CSLL, da COFINS e do PIS, nas alíquotas de 1%, 3% e 0,65%, respectivamente;
- no caso das empresas que optaram pela tributação do IRPJ com base no lucro presumido, permanecendo na forma cumulativa de recolhimento do PIS e da COFINS, a retenção e o recolhimento dessas contribuições pelas fontes pagadoras se dão de forma definitiva, não havendo nada mais a ser recolhido em favor da União;
- dessa forma, em consonância com expressa determinação da legislação federal, o contribuinte, ao prestar serviço para outra pessoa jurídica, é SUBSTITUÍDO na relação jurídica tributária com o Fisco (quanto ao PIS/COFINS) pelo tomador do serviço, que, na condição de SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO, passa a ser o responsável exclusivo pelo adimplemento da obrigação principal, excluindo qualquer responsabilidade do contribuinte, no caso em tela, a defendente, conforme doutrina reproduzida na impugnação.

A seguir, após intimação da contribuinte e do Município de Paulo Afonso, veio aos autos cópia do contrato nº 529, a partir da qual se constatou “a existência de receitas oriundas de atividades diversificadas, isto é, além da prestação de serviços de construção civil; neste caso, fornecimento de mão de obra para execução de serviços administrativos para terceiros (Terceirização), e se verificou a necessidade de complementação do auto de infração”, como se observa do Termo de verificação fiscal (e-fls. 364-367):

De posse deste contrato acima especificado, verifiquei a necessidade de lançar o Imposto de Renda Pessoa Jurídica — IRPJ em Auto de Infração Complementar, pois no Auto de Infração anterior sobre o faturamento dos serviços com a Prefeitura Municipal de Paulo Afonso foi admitido o percentual sobre a receita bruta para determinação da Base de Cálculo do Imposto e seu Adicional de 8%, mais 20% de Arbitramento, conforme página nº73 do processo nº10.530.002954/2006-16.

Assim, lavrou-se Auto de infração complementar (e-fls. 356-363) do qual a contribuinte foi cientificada, tendo apresentado defesa às e-fls. 372-378.

O acórdão (e-fls. 413-429) entendeu, em suma, que a contribuinte, optante do lucro presumido, não mantivera escrituração contábil completa, e por essa razão, deveria ter escriturado Livro Caixa, nos termos do art. 18 da Lei nº 8.541/1992 e do art. 530, III do RIR/99, vigente à época, conforme os seguintes argumentos, ora resumidos:

Portanto, a não escrituração do Livro Caixa, nos anos-calendário autuados, ofende a legislação fiscal e é motivo suficiente para o arbitramento do lucro. É de se ressaltar que a escrituração desse livro não representa uma obrigação desnecessária, como pretende a impugnante, ao defender que os principais livros foram apresentados. A lei impõe a escrituração desse livro em função da sua importância na demonstração do fluxo financeiro da empresa, de modo a permitir a verificação, pelos agentes fiscais, de eventuais impropriedades ou omissões que influenciariam no cálculo da base tributável do imposto e das contribuições, sendo irrelevante se a opção da contribuinte foi pelo regime de competência ou de caixa.

Diante das irregularidades expostas, depreende-se que a impugnante, efetivamente, não disponibilizou à fiscalização a sua escrituração obrigatória (livros Razão e Diário ou Caixa), de modo a permitir a verificação da exatidão do lucro declarado, impondo o arbitramento da base tributável, conforme a legislação de regência.

O arbitramento se deu com base nas receitas apuradas a partir das notas fiscais emitidas pela empresa, entregues por ela e também obtidas através de circularização junto a seus clientes, EMBASA e Prefeitura Municipal de Paulo Afonso. **Esse fato não significa que a escrituração mantida pela contribuinte esteja em perfeita ordem, como ela quer sugerir.** A administração tributária, na presença da situação fática que enseja o arbitramento do lucro, como no presente caso, deve se valer dos elementos de que dispõe para a apuração da base tributável por esse regime de tributação, que, preferencialmente, deve ser em função da receita conhecida, de acordo com o art. 16 da Lei nº 9.249, de 1995, c/c o art. 15 dessa mesma lei, verbis: [Grifos nossos]

(...)

Em relação à CSLL, entendeu-se por reduzir o lançamento, “considerando os percentuais aplicáveis às receitas decorrentes dos serviços prestados à EMBASA (12%) e dos serviços prestados à Prefeitura Municipal de Paulo Afonso (32%)”.

No que diz respeito aos lançamentos de PIS e COFINS, a decisão assentou que as retenções previstas na Lei nº 10.833/03 não se dão de forma definitiva, pois representam apenas antecipações dos valores devidos, nos termos do art. 36 do mesmo dispositivo legal, e que “os valores retidos, assim como os montantes pagos e aqueles informados em DCTF, foram considerados pelo autuante para abater dos montantes devidos, conforme demonstrativos de fls. 112/116, efetuando o lançamento apenas das diferenças ali apuradas.”

O recurso voluntário interposto (e-fls. 442-463) reproduz integralmente os argumentos apresentados em sede de impugnações, sem expor qualquer argumento ou contradita aos fundamentos da decisão recorrida, e, ao final, requer a reforma do acórdão e o julgamento de improcedência (sic) do auto de infração.

É o relatório.

Voto

Conselheira Fabiana Okchstein Kelbert, Relatora.

I. Da admissibilidade do recurso

O recorrente teve ciência do acórdão recorrido por meio de aviso de recebimento assinado em 28/04/2008 (e-fl. 440) e o recurso voluntário foi postado nos correios, por Sedex, em em 26/05/2008 (e-fl. 441), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972.

A matéria vertida no recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme art. 2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Dessa forma, porquanto tempestivo e por preencher os demais requisitos de admissibilidade, conheço do recurso voluntário e passo a analisar o seu mérito.

II – Do mérito

Conforme relatado, o recurso voluntário a reproduziu em identidade de termos os argumentos expendidos nas impugnações e não trouxe novos documentos.

Dessa forma, tendo em vista que a fundamentação do recurso voluntário não agregou **novos elementos jurídicos**, valho-me da previsão contida no § 3º do art. 57 da Portaria MF nº 343, de 09.06.2015, que aprovou o RICARF vigente:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida **com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida.** (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017) [Grifo nosso]

Desse modo, e tendo em vista que estou de acordo com as conclusões lançadas na decisão recorrida, com base na disposição regimental supra citada e valho-me das razões de decidir do voto condutor do respectivo acórdão:

Inicialmente, há que se observar que o lançamento do IRPJ foi alterado pelo Auto de Infração Complementar, anexado às fls. 354/360, apenas em relação às receitas oriundas dos serviços prestados junto à Prefeitura Municipal de Paulo Afonso (PMPA), durante o ano-calendário de 2003, como descrito pelo autuante no Termo de Verificação Fiscal de fls. 362/365.

Por serem os autos de infração, original e complementar, partes indissociáveis de um mesmo lançamento, serão aqui apreciados em conjunto, como uma peça única. Para que sejam demonstrados com absoluta clareza os valores lançados, após a lavratura do auto complementar, foram elaboradas as planilhas apresentadas a seguir, denominadas "Auto de Infração Original" e "Lançamento Corrigido pelo Auto de Infração Complementar". Na primeira planilha (Auto de Infração Original), foram segregadas as receitas da prestação de serviços junto à PMPA (Receita/PMPA) e as da prestação de serviços junto à EMBASA (Receita/EMBASA), a partir das quais são calculados o IRPJ decorrente das receitas oriundas da PMPA (IRPJ/PMPA) e o IRPJ decorrente das receitas oriundas da EMBASA (IRPJ/EMBASA), já que, como exposto, somente a primeira parcela (IRPJ/PMPA) foi alterada no Auto de Infração Complementar.

Na segunda planilha (Lançamento Corrigido pelo Auto de Infração Complementar), foi demonstrada a soma do imposto decorrente das receitas oriundas da EMBASA (IRPJ/EMBASA), apurado no auto de infração original, com o imposto decorrente das receitas oriundas da PMPA (IRPJ/PMPA), este último apurado no Auto de Infração Complementar, deduzindo-se, desses totais, os valores a compensar, considerados pelo autuante no auto original, obtendo-se, assim, os valores totais de IRPJ lançados (coluna Total Lançado), que correspondem aos montantes de imposto de renda a serem apreciados neste voto.

Processo nº 10530.002954/2006-16
Acórdão n.º 15-15.071

DRJ/SDR
Fls. 420


Auto de Infração Original						
Trimestre/Ano	Receita Total	Receita/PMPA	Receita/EMBASA	IRPJ Total	IRPJ/PMPA	IRPJ/EMBASA
1/2003	2.480.492,72	122.416,71	2.358.076,01	53.531,82	1.762,80	51.769,02
2/2003	2.611.484,49	169.064,08	2.442.420,41	56.675,62	2.434,52	54.241,10
3/2003	2.841.155,00	167.284,91	2.673.870,09	62.187,71	2.408,90	59.778,81
4/2003	2.929.094,15	10.150,28	2.918.943,87	64.298,25	146,16	64.152,09
1/2004	2.958.442,93	0,00	2.958.442,93	65.002,62	0,00	65.002,62
2/2004	3.155.511,29	0,00	3.155.511,29	69.732,26	0,00	69.732,26
3/2004	1.963.508,77	0,00	1.963.508,77	41.124,20	0,00	41.124,20
4/2004	1.601.766,14	0,00	1.601.766,14	32.442,38	0,00	32.442,38

Lançamento Corrigido pelo Auto de Infração Complementar					
Trimestre/Ano	IRPJ/EMBASA	IRPJ/PMPA	IRPJ Total	Valor a Compensar	Total Lançado
1/2003	51.769,02	7.051,20	58.820,22	40.914,95	17.905,27
2/2003	54.241,10	10.230,15	64.471,25	29.265,56	35.205,69
3/2003	59.778,81	10.059,35	69.838,16	53.566,16	16.272,00
4/2003	64.152,09	584,65	64.736,74	27.014,24	37.722,50
1/2004	65.002,62	0,00	65.002,62	15.321,90	49.680,72
2/2004	69.732,26	0,00	69.732,26	18.456,29	51.275,97
3/2004	41.124,20	0,00	41.124,20	17.546,58	23.577,62
4/2004	32.442,38	0,00	32.442,38	7.988,58	24.453,80

Preliminarmente, a interessada alega que os lançamentos objetos do presente processo, decorrentes do arbitramento do lucro, são nulos, já que teria apresentado à fiscalização todos os livros e documentos de sua escrituração comercial e fiscal, com exceção do livro Caixa.

No entanto, essa é uma questão de mérito a ser apreciada a seguir, não representando, em nenhuma hipótese, motivo de nulidade dos lançamentos, já que foram legalmente constituídos por servidor competente, e de acordo com as disposições do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, Processo Administrativo Fiscal (PAF).

No mérito, a interessada alega, basicamente, que o único motivo que pretensamente justificaria o arbitramento seria a não apresentação do Livro Caixa dos períodos de 2003 e 2004, pois teria apresentado todas as notas fiscais emitidas no período e os demais livros contábeis e fiscais exigidos por legislação específica. Aponta ainda que fez opção pela apuração do lucro presumido pelo regime de competência, e não pelo regime de caixa, e, nesse caso, a falta do Livro Caixa não autoriza o arbitramento da base tributável.

A partir de 10 de janeiro de 1993, a escrituração do Livro Caixa passou a ser obrigatória para as empresas optantes pela tributação com base no lucro presumido e que não mantiverem escrituração contábil completa, caso da contribuinte, de acordo com o disposto no art. 18 da Lei nº 8.541, de 1992, verbis:

Art. 18. A pessoa jurídica que optar pela tributação com base no lucro presumido deverá adotar os seguintes procedimentos:

I - escriturar os recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês, em Livro-caixa, exceto se mantiver escrituração contábil nos termos da legislação comercial; (.)

Por sua vez, o inciso III do art. 530 do RIR/1999 é bastante claro ao dispor que o arbitramento deve ser efetuado se o contribuinte, optante pela tributação com base no lucro presumido, deixar de escriturar o Livro Caixa, como se depreende de sua transcrição:

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

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

Portanto, a não escrituração do Livro Caixa, nos anos-calendário autuados, ofende a legislação fiscal e é motivo suficiente para o arbitramento do lucro. É de se ressaltar que a escrituração desse livro não representa uma obrigação desnecessária, como pretende a impugnante, ao defender que os principais livros foram apresentados. A lei impõe a escrituração desse livro em função da sua importância na demonstração do fluxo financeiro da empresa, de modo a permitir a verificação, pelos agentes fiscais, de eventuais impropriedades ou omissões que influenciariam no cálculo da base tributável do imposto e das contribuições, sendo irrelevante se a opção da contribuinte foi pelo regime de competência ou de caixa.

Diante das irregularidades expostas, depreende-se que a impugnante, efetivamente, não disponibilizou à fiscalização a sua escrituração obrigatória (livros Razão e Diário ou Caixa), de modo a permitir a verificação da exatidão do lucro declarado, impondo o arbitramento da base tributável, conforme a legislação de regência.

O arbitramento se deu com base nas receitas apuradas a partir das notas fiscais emitidas pela empresa, entregues por ela e também obtidas através de circularização junto a seus

clientes, EMBASA e Prefeitura Municipal de Paulo Afonso. Esse fato não significa que a escrituração mantida pela contribuinte esteja em perfeita ordem, como ela quer sugerir. A administração tributária, na presença da situação fática que enseja o arbitramento do lucro, como no presente caso, deve se valer dos elementos de que dispõe para a apuração da base tributável por esse regime de tributação, que, preferencialmente, deve ser em função da receita conhecida, de acordo com o art. 16 da Lei nº 9.249, de 1995, c/c o art. 15 dessa mesma lei, verbis:

Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 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:

prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares,.

Art. 16. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas será determinado mediante a aplicação, sobre a receita bruta, quando conhecida, dos percentuais fixados no art. 15, acrescidos de vinte por cento.

Portanto, o arbitramento do lucro da empresa foi efetuado em obediência à legislação de regência, não merecendo reparos. Em relação ao lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, além dos mesmos argumentos apresentados quanto ao IRPJ, a defendente alega que a fiscalização adotou, para a determinação da sua base de cálculo, no período de setembro de 2003 a dezembro de 2004, o percentual de 32%, com fundamento na Lei nº 10.684, de 2003, mas a empresa presta o serviço de construção civil por empreitada, com fornecimento de materiais, conforme contratos anexos (fls. 156/241) e, nesses casos, as receitas decorrentes da atividade estão sujeitas ao percentual de 12% na determinação da base de cálculo da CSSL, conforme soluções de consulta transcritas.

Sobre esse assunto, tem-se que a Lei nº 10.684, de 2003, em seu art. 22, alterou o art. 20 da Lei nº 9.249, de 2005, nos seguintes termos:

Art. 22. O art. 20 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 20. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal a que se referem os arts. 27 e 29 a 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e pelas pessoas jurídicas desobrigadas de escrituração contábil, corresponderá a doze por cento da receita bruta, na forma definida na legislação vigente, auferida em cada mês do ano-calendário, exceto para as pessoas jurídicas que exerçam as atividades a que se refere o inciso III do §1º do art. 15, cujo percentual corresponderá a trinta e dois por cento.

Parágrafo único. A pessoa jurídica submetida ao lucro presumido poderá, excepcionalmente, em relação ao quarto trimestre-calendário de 2003, optar pelo lucro real, sendo definitiva a tributação pelo lucro presumido relativa aos três primeiros trimestres."

Por sua vez, o citado art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, tem o seguinte teor, em relação à atividade desenvolvida pela autuada:

Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 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:

prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;

§ 2º No caso de atividades diversificadas será aplicado o percentual correspondente a cada atividade.

Como se pode observar dos dispositivos legais transcritos, em regra, a base de cálculo da CSLL, apurada pelas pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido, é determinada mediante a aplicação do percentual de 12% sobre a receita bruta. Entretanto, para as pessoas jurídicas que exerçam as atividades de "prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares", esse percentual, a partir de 1º de setembro de 2003, passou a ser de 32%.

O Ato Declaratório Normativo Cosit nº 6, de 13 de janeiro de 1997, ao dispor acerca do percentual a ser aplicado sobre a receita bruta para determinação da base de cálculo do imposto de renda mensal na atividade de construção por empreitada, disciplina que:

I — na atividade de construção por empreitada, o percentual a ser aplicado sobre a receita bruta para determinação da base de cálculo do imposto de renda mensal será:

- a) 8% (oito por cento) quando houver emprego de materiais, em qualquer quantidade;
- b) 32% (trinta e dois por cento) quando houver emprego unicamente de mão-de-obra, ou seja, sem o emprego de materiais.

Na Instrução Normativa SRF nº 93, de 24 de dezembro de 1997, que dispõe "sobre a apuração do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas a partir do ano-calendário de 1997", encontramos a mesma orientação:

Art. 3º À opção da pessoa jurídica, o imposto poderá ser pago sobre base de cálculo estimada, observado o disposto no § 6º do artigo anterior.

§ 1º 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 na atividade.

§ 2º Nas seguintes atividades o percentual de que trata este artigo será de:

IV - 32 % (trinta e dois por cento) sobre a receita bruta auferida com as atividades de:

- d) construção por administração ou por empreitada unicamente de mão-de-obra; (..) (grifei)

Portanto, seguindo essa orientação, e considerando que se aplicam à CSLL as mesmas normas de apuração e pagamento estabelecidas para o IRPJ, se houver o emprego de materiais, em qualquer quantidade, o percentual a ser aplicado, para determinação da base de cálculo da CSLL, é de 12% (doze por cento) sobre a receita bruta. No caso, isso só se aplica às receitas auferidas pela autuada junto à EMBASA, já que, conforme contratos anexados (fls. 156/241), cláusula quarta, a empresa também é responsável pelo fornecimento de materiais.

O mesmo não acontece com relação às receitas decorrentes dos contratos firmados com a Prefeitura Municipal de Paulo Afonso, que prevêem apenas o fornecimento de mão de obra para a prestação de serviços à prefeitura, sujeitas, portanto, ao percentual de 32% na apuração da base de cálculo da CSLL.

É certo que a Secretaria da Receita Federal modificou seu entendimento no tocante ao percentual de presunção aplicável aos serviços de construção civil por empreitada. A Instrução Normativa SRF nº 539, de 23 de abril de 2005, ao alterar a Instrução Normativa SRF nº 480, de 15 de dezembro de 2004, acabou por revogar o Ato Declaratório Normativo Cosit nº 6, de 1997, assim dispondo, in verbis:

Art. 1º. Os arts. 1º, 3º, 18, 19, 20, 21, 22, 26, 27 e 32 da Instrução Normativa SRF nº 480, de 15 de dezembro de 2004, passam a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 1º(..)

§ 70. Para os fins desta Instrução Normativa considera-se:

II - construção por empreitada com emprego de materiais, a contratação por empreitada de construção civil, na modalidade total, fornecendo o empreiteiro todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra.

Art. 32. As disposições constantes nesta Instrução Normativa:

(.)

H - não alteram a aplicação dos percentuais de presunção para efeito de apuração da base de cálculo do imposto de renda a que estão sujeitas as pessoas jurídicas beneficiárias dos respectivos pagamentos, estabelecidos no art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, exceto quanto aos serviços de construção por empreitada com emprego de materiais, de que trata o inciso II do art 1º, e aos serviços hospitalares, de que trata o art. 27."(grifei)

Em outras palavras, a Instrução Normativa SRF nº 480, de 2004, com as alterações introduzidas pela Instrução Normativa SRF nº 539, de 2005, alterou o entendimento do que vem a ser "construção civil por empreitada com emprego de materiais". A partir desse novo entendimento, para a determinação da base de cálculo do imposto de renda, na opção pelo lucro presumido, o percentual de 8% (oito por cento) é aplicável à receita bruta decorrente das atividades de construção civil por empreitada com fornecimento total de materiais, isto é, com o emprego de todos os materiais necessários à execução da obra. Para o mesmo fim, a receita bruta decorrente das atividades de construção civil por empreitada com fornecimento parcial de materiais ou exclusivamente de mão-de-obra se sujeita ao percentual de presunção de 32% (trinta e dois por cento). Esse novo entendimento também se aplica à base de cálculo da CSLL, ou seja, 12% sobre a receita decorrente da atividade de construção civil por empreitada com fornecimento total de materiais e 32% no caso de fornecimento parcial de materiais ou exclusivamente de mão-de-obra.

Essa alteração, no entanto, só se aplica aos fatos geradores ocorridos depois da publicação da Instrução Normativa nº 539, de 23 de abril de 2005, o que não contempla o lançamento em análise, relativo aos anos-calendário de 2003 e 2004.

Pelo exposto, o lançamento da CSLL deve ser reduzido, considerando os percentuais aplicáveis às receitas decorrentes dos serviços prestados à EMBASA (12%) e dos serviços prestados à Prefeitura Municipal de Paulo Afonso (32%), conforme demonstrativo a seguir:

Trimestre	Receita Total	Receita/PMPA	Receita/EMBASA	CSLL/PMPA	CSLL/EMBASA	CSLL/Total	Compensado	CSLL Devida
1/2003	2.480.492,72	122.416,71	2.358.076,01	1.322,10	25.467,22	26.789,32	24.792,73	1.996,59
2/2003	2.611.484,49	169.064,08	2.442.420,41	1.825,89	26.378,14	28.204,03	26.339,00	1.865,03
3/2003	2.010.872,80	91.563,75	1.919.309,05	988,89	20.728,54	32.047,45	30.931,46	1.115,99
	830.282,20	75.721,16	754.561,04	2.180,77	8.149,26			
4/2003	2.929.094,15	10.150,28	2.918.943,87	292,33	31.524,59	31.816,92	24.339,50	7.477,42
1/2004	2.958.442,93	0,00	2.958.442,93	0,00	31.951,18	31.951,18	15.321,90	16.629,28
2/2004	3.155.511,29	0,00	3.155.511,29	0,00	34.079,52	34.079,52	28.667,67	5.411,85
3/2004	1.963.508,77	0,00	1.963.508,77	0,00	21.205,89	21.205,89	18.590,81	2.615,08
4/2004	1.601.766,14	0,00	1.601.766,14	0,00	17.299,07	17.299,07	7.988,58	9.310,49

Trimestre	Receita Total	Receita/PMPA	Receita/EMBASA	CSLL/PMPA	CSLL/EMBASA	CSLL/Total	Compensado	CSLL Devida
1/2003	2.480.492,72	122.416,71	2.358.076,01	1.322,10	25.467,22	26.789,32	24.792,73	1.996,59
2/2003	2.611.484,49	169.064,08	2.442.420,41	1.825,89	26.378,14	28.204,03	26.339,00	1.865,03
3/2003	2.010.872,80	91.563,75	1.919.309,05	988,89	20.728,54	32.047,45	30.931,46	1.115,99
	830.282,20	75.721,16	754.561,04	2.180,77	8.149,26			
4/2003	2.929.094,15	10.150,28	2.918.943,87	292,33	31.524,59	31.816,92	24.339,50	7.477,42
1/2004	2.958.442,93	0,00	2.958.442,93	0,00	31.951,18	31.951,18	15.321,90	16.629,28
2/2004	3.155.511,29	0,00	3.155.511,29	0,00	34.079,52	34.079,52	28.667,67	5.411,85
3/2004	1.963.508,77	0,00	1.963.508,77	0,00	21.205,89	21.205,89	18.590,81	2.615,08
4/2004	1.601.766,14	0,00	1.601.766,14	0,00	17.299,07	17.299,07	7.988,58	9.310,49

Em relação aos lançamentos da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social e da Contribuição para o Programa de Integração Social, a impugnante alega que a responsabilidade pela retenção é da fonte pagadora, conforme os arts. 30 a 32, 35 e 37 da Lei nº 10.833, de 2003, bem como a Instrução Normativa SRF nº 459 e o Ato Declaratório Executivo CORAT nº 51, e essa retenção se dá de forma definitiva, não havendo nada mais a ser recolhido em favor da União.

No entanto, ao contrário do que alega a impugnante, as retenções previstas na Lei nº 10.833, de 2003, não se dão de forma definitiva, já que representam apenas antecipações dos valores devidos, nos termos do art. 36 do mesmo dispositivo legal, a seguir transcrito:

Art. 36. Os valores retidos na forma dos arts. 30, 33 e 34 serão considerados como antecipação do que for devido pelo contribuinte que sofreu a retenção, em relação ao imposto de renda e às respectivas contribuições.

É importante destacar que os valores retidos, assim como os montantes pagos e aqueles informados em DCTF, foram considerados pelo autuante para abater dos montantes devidos, conforme demonstrativos de fls. 112/116, efetuando o lançamento apenas das diferenças ali apuradas.

Em relação à Representação Fiscal para Fins Penais, a sua formalização se deu em cumprimento ao disposto no art. 83 da Lei nº 9.430, de 1996, por entender os autuantes que, em tese, as infrações observadas configuram ilícitos previstos no art. 1º da Lei nº 8.137, de 1990.

Esta representação nada mais é que uma comunicação ao Delegado ou Inspetor da Receita Federal, responsável pelo controle do processo administrativo-fiscal, dos fatos constatados ao longo do procedimento fiscal e segue um rito próprio, estabelecido na Portaria SRF nº 326, de 15 de março de 2005, cabendo às Delegacias de Julgamento, apenas, a apreciação da exigência dos créditos tributários correspondentes.

Por não se encontrar na esfera de competência desse órgão julgador a apreciação da pertinência da representação formalizada, não serão analisados os argumentos da contribuinte, no tocante à Representação Fiscal para Fins Penais, objeto do Processo nº 10530.002955/2006-61.

Logo, VOTO por rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, julgar PROCEDENTES os lançamentos relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, no

valor de R\$ 256.093,56 (duzentos e cinquenta e seis mil e noventa e três reais e cinquenta e seis centavos), à Contribuição para o Programa de Integração Social, no valor de R\$26.815,54 (vinte e seis mil, oitocentos e quinze reais e cinquenta e quatro centavos), e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, no valor de R\$132.562,07 (cento e trinta e dois mil, quinhentos e sessenta e dois reais e sete centavos), e PROCEDENTE EM PARTE o lançamento relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, mantendo-se o montante de R\$46.421,76 (quarenta e seis mil, quatrocentos e vinte e um reais e setenta e seis centavos), de acordo com o demonstrativo a seguir, além da multa de ofício e dos acréscimos legais:

(...)

Desse modo, é de ser mantida a decisão de piso.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário, e, no mérito, NEGOU PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Fabiana Okchstein Kelbert