



Processo nº 10580.726670/2018-67
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº **1401-005.662 – 1^a Seção de Julgamento / 4^a Câmara / 1^a Turma Ordinária**
Sessão de 20 de julho de 2021
Recorrentes SINDICATO DAS EMP DE TRANSPORTES DE PASSAG DE SALVADOR
FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2014

ISENÇÃO TRIBUTÁRIA. SUSPENSÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO. PROCEDÊNCIA.

Constatada a suspensão da isenção tributária impõe-se o lançamento do crédito tributário do período correspondente que deixou de ser arrecadado sob o manto do benefício fiscal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2014

TRIBUTOS REFLEXOS.

Aplicam-se, no julgamento dos autos de tributos reflexos, as mesmas razões de decidir utilizadas na fundamentação da decisão acerca da impugnação ao lançamento do IRPJ, nos pontos em que não tenha havido argumentação específica em relação aos tributos reflexos.

RECURSO VOLUNTÁRIO. REPRODUÇÃO DAS RAZÕES JÁ APRESENTADAS ANTERIORMENTE. APLICAÇÃO DO ART. 57, § 3º DO REGIMENTO INTERNO DO CARF.

Não havendo novas razões apresentadas em segunda instância, é possível adotar o fundamento da decisão recorrida, a teor do que dispõe o art. 57, § 3º do RICARF, com redação da Portaria MF nº 329/17.

PIS COFINS CUMULATIVOS. LUCRO REAL TRIMESTRAL. ERRO NA APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

A tributação pelo lucro real trimestral, é incompatível com a tributação do PIS e da COFINS pelo regime não cumulativo, consoante se extrai do artigo 8º da Lei 10.637/02 e artigo 10 da Lei nº 10.833/03, respectivamente, que mantiveram as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real no regime anterior, cumulativo. Considerando a constatação de que houve erro na aplicação da legislação tributária, deve-se reconhecer a improcedência do lançamento e cancelar os autos de infração relativos ao PIS e a COFINS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as arguições de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário e ao recurso de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Itamar Artur Magalhães Alves Ruga - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Carlos André Soares Nogueira, Cláudio de Andrade Camerano, José Roberto Adelino da Silva, Daniel Ribeiro Silva, Letícia Domingues Costa Braga, Itamar Artur Magalhães Ruga e André Severo Chaves.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da - 12ª Turma da DRJ/RJO (Acórdão 12-106.999, fls. 441 e ss.) que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pela ora recorrente. Há a interposição de Recurso de Ofício, tendo em vista o cancelamento dos créditos tributários relativos ao PIS e COFINS.

Na sequência, os atos processuais são reproduzidos com mais detalhes.

Do Relatório da Decisão recorrida (e-fls. 443 e ss.)

Transcrevo relatório da decisão que resume os fatos até aquele momento:

Trata o presente processo de crédito constituído pela fiscalização, mediante a lavratura de autos de infração para lançamento de IRPJ e demais tributos reflexos, do ano-calendário 2014, em razão da suspensão de isenção tributária, nos seguintes valores originais:

IRPJ – R\$ 3.245.918,89 CSLL – R\$ 1.175.010,79

PIS – R\$ 3.528.635,22 COFINS – R\$ 16.669.396,75

No relatório fiscal de fls. 306/322 a fiscalização reprimirá as informações constantes do relatório que serviu de representação para suspensão da isenção, no processo nº 10580-724.093/2018-79, com acréscimos referentes aos autos de infração, informando, em síntese, que:

- 1) O contribuinte está constituído na forma de Sindicato (CNAE 9420-1-00) e apresenta declarações para a RFB, suscitando a isenção de IRPJ, CSLL e COFINS, bem como o recolhimento de PIS sobre a folha de pagamentos;

- 2) O contribuinte, Sindicato das Empresas de Transporte de Passageiros de Salvador - SETPS passou a chamar-se INTEGRA – Associação das Empresas de Transporte de Salvador no AC 2014, o que provocou diversas mudanças nos serviços oferecidos. Trata-se de associação patronal que reúne as empresas concessionárias de transporte público por ônibus e atividades afins na cidade de Salvador/BA;
- 3) A empresa já foi fiscalizada e teve suspensa a isenção nos anos de 2008 e 2009, cujos processos de suspensão e lançamento de tributos não recolhidos em razão dos benefícios fiscais estão pendentes de julgamento dos recursos voluntários no CARF;
- 4) Na fiscalização pretérita, realizada em 2012, a fiscalização constatou que o contribuinte se afastou da atividade típica de sindicato e passou a prestar serviços de planejamento, bilhetagem eletrônica e venda de bilhetes;
- 5) O contribuinte alterou a forma de contabilização alegando erro na escrituração, pois a venda de bilhetes é feita por conta e ordem de terceiros e não deveria transitar por contas de resultado:

Até o ano de 2011 o SETPS contabilizava em contas de RESULTADO, a título de Contribuição Sindical, os valores referentes às parcelas que lhe eram pagas em contrapartida pela administração e venda dos vales transporte, informando tais valores na DIPJ, ficha 39 – origem e aplicação de recursos. Na DIPJ original do exercício 2012 (ano-calendário 2011), apresentada à Receita Federal em 26/06/2012, fora informado um montante de R\$ 42.053.287,70 a título de Outros Recursos (linha 06 da ficha 39). Após a ciência dos autos de infração já mencionados, o contribuinte apresentou declaração retificadora zerando a linha 06 da ficha 39, assim como outros dados da aplicação de recursos, tais como ordenados e outros recursos. No ano-calendário 2013 nas mesmas linhas da DIPJ o contribuinte informou apenas R\$ 460.293,49.

- 6) No AC 2014 o contribuinte já não fez transitar em contas de resultado os valores recebidos decorrentes da venda de bilhetes:

No ano-calendário 2014, alvo desta fiscalização, a empresa não mais registrou em contas de RESULTADO os valores recebidos como contrapartida pela administração e venda de vales transporte, e nem as despesas correntes pela prestação destes serviços. Na verdade, o SETPS se utilizou de verdadeiras MANOBRAS CONTÁBEIS para encobrir as receitas auferidas e os repasses de valores às empresas de transporte, e consequentemente impedir a ocorrência do fato gerador das obrigações tributárias.

- 7) Relativamente ao AC 2014 o contribuinte foi intimado a apresentar justificativas para a ausência de contabilização das receitas e despesas em contas de resultado e explicar a natureza das operações envolvendo as contas contábeis 8758 e 8713, apresentando demonstrativo do resultado líquido;
- 8) O contribuinte não declarou IRPJ, CSLL e COFINS na DCTF do período fiscalizado. Declarou débitos de PIS vinculados à receita e código 8301-2;
- 9) Apresentou ECD e ECF, sendo que esta última na condição de isenta de IRPJ;
- 10) Respondeu à intimação alegando que executa serviço de transporte urbano de passageiros e goza de isenção, nos termos do artigo 174 do RIR. O sistema de bilhetagem praticado por entidade sem fins lucrativos não é tributável e a SETPS é associação civil que não é remunerada pela prestação do serviço;
- 11) A contabilização dos bilhetes eletrônicos é realizada apenas por contas patrimoniais, transferindo os valores recebidos para as empresas associadas que executam o serviço de transporte de passageiros. Ao repassar os valores retém apenas um percentual para arcar com os custos e despesas do sistema. O contribuinte não esclareceu o fato das receitas decorrentes das atividades sindicais serem irrisórias em face das obtidas com as vendas dos bilhetes;

- 12) Analisando a escrituração contábil do contribuinte constatou-se verdadeira manobra numérica para encobrir as receitas auferidas:

Ao receber pela venda dos vales transporte, a SETPS registra as operações a DÉBITO nas contas de ativo circulante BANCO e a CRÉDITO nas contas de passivo circulante VALE TRANSPORTE (8758) e MPE Eletrônica (8713). O total recebido por estas vendas somou R\$ 555.613.543,92 em 2014, conforme demonstrado na planilha APURAÇÃO DO LUCRO MENSAL. Já o registro da contribuição sindical, que só correu nos meses de janeiro, fevereiro e março 2014, num total de ínfimos R\$ 33.016,28, se deu a DÉBITO na conta BANCO de ativo circulante e a CRÉDITO em conta de RESULTADO OPERACIONAL (2559).

As despesas correntes referentes à remuneração dos funcionários, locação de mão de obra, propaganda e publicidade, aluguéis, impostos, despesas financeiras e outras são registradas a CRÉDITO na conta BANCO e a DÉBITO na conta de passivo circulante POR CONTA DE ASSOCIADOS (8773), e somaram R\$ 43.302.510,71 em 2014.

Os repasses efetuados aos associados são registrados mensalmente a CREDITO na conta BANCO e a DÉBITO na conta de passivo circulante SERVIÇOS EXECUTADOS ASSOCIADOS (4191). No final do exercício a empresa DEBITA as contas de venda dos bilhetes no passivo circulante VALE TRANSPORTE (8758) e MPE Eletrônica (8713) e CREDITA a conta de passivo não circulante CRÉDITO DE CONSORCIADAS (2275).

A operação derradeira é de DÉBITO à conta de passivo não circulante CRÉDITO DE CONSORCIADAS (2275) e de CRÉDITO às contas relacionadas a cada empresa de transporte de Salvador (passivo circulante) e às contas de despesas correntes (passivo circulante).

Do exposto observa-se, além das manobras contábeis, o desrespeito ao conceito contábil de passivo não circulante, referente às obrigações da entidade exigíveis após o exercício seguinte. Normalmente tais obrigações correspondem a valores exigíveis a partir do 13º mês seguinte ao do exercício social, mas no caso em tela, embora registradas em passivo não circulante, as obrigações são todas pagas no curso do próprio exercício, pois representam receitas para as empresas de transporte associadas à SETPS, confirmado mero jogo contábil para registro de operações, sem trânsito das receitas pelas contas de resultado.

- 13) Em relação à demonstração do resultado líquido do exercício, o contribuinte alegou que não poderia demonstrar, pois macularia os princípios contábeis geralmente aceitos e as leis que regem a apuração do resultado líquido;
- 14) A imunidade conferida pelo artigo 150 da CF é subjetiva e dirigida ao sindicato de trabalhadores, não abrangendo o dos empregadores, como no caso do contribuinte;
- 15) A isenção conferida pelo artigo 174 do RIR, embora abarque as associações sem fins lucrativos, requer o cumprimento dos requisitos exigidos das entidades imunes contidos nos artigos 12, 13 e 14 da Lei 9.532/97;
- 16) O contribuinte desviou-se da finalidade para a qual foi constituída, enquanto associação patronal, desde que começou a exercer atividade mercantil de venda de bilhetes, bem assim deixou de observar os princípios gerais da contabilidade, ao não registrar as operações em contas de resultado;
- 17) Ainda que o contribuinte formalmente não possua fins lucrativos, a atividade de gerenciamento e venda de bilhetes de passagem é mercantil e gera lucros verificáveis através da contabilidade;
- 18) Embora alegue ausência de lucros, a contabilidade do contribuinte revela que recebe ínfimos valores a título de contribuição sindical, em apenas alguns meses do ano,

notoriamente insuficientes para a manutenção de sua atividade típica e custos próprios, como energia, água, telefone, internet, folha de pagamento de empregados;

- 19) As receitas de venda de bilhetes também são próprias do contribuinte, as quais utiliza para pagar todas as despesas do sindicato e custos de operação do sistema de bilhetes, incluindo o pagamento às empresas associadas contratadas para a prestação dos serviços públicos de transporte;
- 20) O princípio da realização da receita impõe que a entidade reconheça contabilmente o resultado, quando da realização da receita, ou seja, quando da transferência do bem ou serviço para terceiros, como fazia anteriormente.
- 21) Em razão das constatações realizadas sugeriu a suspensão da isenção tributária, o que foi acatado e gerou a emissão de Ato Declaratório Executivo suspendendo a isenção do contribuinte, relativamente ao AC 2014, no processo n.º 10580-724.093/2018-79:

Diante da emissão do ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO nº 21, de 18 de outubro de 2018, assinado pelo Chefe do SEORT da Delegacia de Salvador, que declarou suspenso o gozo do benefício da isenção tributária do contribuinte a partir de 01/01/2014, cientifique-se o contribuinte dos fatos, que darão lugar à lavratura do auto de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, para o ano-calendário 2014.

- 22) Declarada a suspensão da isenção, lavrou autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, com base no faturamento e lucros demonstrados na planilha de fls. 318;
- 23) Não foram identificados recolhimentos de IRPJ, CSLL e COFINS no AC 2014. Relativamente ao PIS, deduziu do lançamento realizado os valores recolhidos sobre a folha de pagamentos:

Grupo	Código Receita	Período Apuração	Débitos Apurados	Pag. DARF
PIS/PASEP	8301-02	Jan/2014	6.252,14	6.252,14
PIS/PASEP	8301-02	Fev/2014	5.990,25	5.990,25
PIS/PASEP	8301-02	Mar/2014	6.347,07	6.347,07
PIS/PASEP	8301-02	Abr/2014	6.273,71	6.273,71
PIS/PASEP	8301-02	May/2014	6.805,26	6.805,26
PIS/PASEP	8301-02	Jun/2014	6.618,36	6.618,36
PIS/PASEP	8301-02	Jul/2014	6.983,34	6.983,34
PIS/PASEP	8301-02	Ago/2014	6.627,69	6.627,69
PIS/PASEP	8301-02	Set/2014	6.191,09	6.191,09
PIS/PASEP	8301-02	Out/2014	6.329,23	6.329,23
PIS/PASEP	8301-02	Nov/2014	9.203,73	9.203,73
PIS/PASEP	8301-02	Dez/2014	9.445,51	9.445,51

A Impugnante tomou ciência dos autos de infração, em 06/11/2018, conforme AR de fls. 360, e apresentou a impugnação de fls. 402/437, em 04/12/2018, onde reprises os argumentos utilizados no processo n.º 10580-724.093/2018-79, de suspensão da isenção, com alguns acréscimos referentes aos autos de infração, arguindo, em síntese, que:

1. A suposta infração repousa em dois pilares, segundo a fiscalização:
 - 1 – que o exercício da atividade de emissão e comercialização de bilhete de passagem de transporte urbano é uma atividade de “natureza mercantil” e que tal prática desvirtua o objeto social estatutário e impede a fruição da isenção; e
 - 2 – que a escrituração contábil não atende aos princípios da contabilidade.
2. A fiscalização não indicou o dispositivo legal infringido e nem descreve o que caracteriza a “natureza mercantil” que desvirtua o objetivo social do contribuinte;
3. O Fisco deixou de indicar qual o princípio contábil que não foi observado pelo contribuinte, ao contabilizar receitas e despesas (operações de bilhetagem) em contas patrimoniais;
4. Sindicato patronal é espécie do gênero associação civil, portanto, goza de isenção nos termos em que dispõe o artigo 15 da Lei 9.532/97;
5. No estatuto consta como objetivo a adoção de providências para operacionalizar a comercialização de bilhetes, o que é realizado em regime de monopólio e sem remuneração, em prol das empresas de transportes associadas:

“h) Adotar as providências necessárias para operacionalizar a comercialização de bilhetagem, instituída pela legislação vigente, como meio alternativo do pagamento pela utilização do serviço de transporte coletivo urbano de passageiros.”
6. O gerenciamento da bilhetagem realizada pela Impugnante é *mínus público*, pois a competência constitucional é do Município e delegada ao particular, o que se contrapõe ao entendimento do fisco acerca da sua “natureza mercantil”;
7. A partir de 2013, passou a contabilizar receitas e custos das operações de venda de bilhetes em contas patrimoniais, passando pelas de resultado apenas as receitas de contribuições sindicais;
8. Mesmo que não fosse entidade sem fins lucrativos, não caberia tributação, porque o sistema de bilhetagem praticado pela Impugnante é semelhante ao compartilhamento de custos de que trata a SD Cosit n.º 23/2013;
9. Não há prejuízo ao erário haja vista que os valores arrecadados e os custos são repassados para as empresas de transporte prestadoras do serviço;
10. A fiscalização elaborou inusitada planilha com a pretensão substituir os demonstrativos e ajustes do lucro para determinação do lucro real;
11. Declara que não possui nenhum demonstrativo contábil ou fiscal, em bases trimestrais, logo não pode ser suprida por planilha, o que enseja a nulidade do crédito;
12. O lançamento é atividade obrigatória e vinculada, de sorte que os fatos narrados no relatório e a ausência de demonstrativos para apuração do lucro trimestral obriga o arbitramento do lucro, sendo nula a apuração com planilha;

13. A receita da venda dos bilhetes não é da Impugnante, mas das empresas de transporte coletivo urbano de Salvador que executam os serviços;

14. As receitas devem atender ao requisito definitividade, ou seja, somente podem ser assim consideradas após a entrega do bem ou prestação dos serviços, de modo que as vendas de bilhetes são antecipações, como ocorreu no 3º trimestre:

Para mensurar o erro na identificação da receita total e as receitas antecipadas, toma-se como exemplo o TERCEIRO trimestre: Para o terceiro trimestre o utilizou a receita advinda de venda de carga de vale transporte no valor de R\$ 128.831.868,86 (ver fls 318), entretanto nela está inclusa venda antecipada, relativa ao período de 22 a 30 de setembro, no valor de R\$ 29.734.160,43 (ver fls 59).

No caso concreto, está comprovado que no final do mês de setembro foram vendidos mais de 29 milhões de reais de créditos de vale transporte e que esses créditos só poderiam ser utilizados no mês seguinte, ou seja, em outro trimestre fiscal. Logo, o tratamento contábil e fiscal sobre essas vendas é de recebimento antecipado.

Vale observar que em todos os meses ocorre compras concentradas no final do mês, se repetindo o fenômeno em relação às vendas de créditos relativos a meia passagem para estudante. Assim, todos os trimestres de apuração estão com as receitas contaminadas pelo acréscimo indevido de recebimento antecipado.

15. Admitindo-se que as receitas fossem da Impugnante haveria irregularidade e erro na apuração do lucro real trimestral, por não segregar das receitas os recebimentos antecipados;

16. Os valores lançados na planilha de apuração do lucro, como “despesas por conta do associado”, na quarta coluna, não podem ser considerados despesa da Impugnante, pois são despesas por conta e ordem de terceiros;

Nessa quadra, em que é analisada a base de cálculo do imposto de renda engendrada pelo fisco, cabe requerer também a nulidade do lançamento pelo fato da QUARTA coluna da planilha, sob o título de “Despesas por conta de associado”, conta contábil 2.1.06.02, redutora 8773, não representar despesa da Impugnante, assim, inservível para apuração do resultado.

Como narrado anteriormente, as despesas contabilizadas na conta contábil 2.1.06.02, redutora 8773, representam as despesas realizadas por conta e ordem de terceiros quando da execução do serviço de venda de créditos e inserção em cartão inteligente. Ademais, essas despesas são anuladas pelo ressarcimento através de reembolso quantificado por rateio, conforme consta da escrituração contábil, conta contábil 2.1.6.01, redutora 8772.

Conclusão: como demonstrado, é impossível que as despesas realizadas por conta e ordem de terceiros, que são resarcidas, possam compor o resultado contábil e a demonstração do lucro real. Por isso, se requer a nulidade do crédito tributário resultante.

17. Os valores lançados na planilha de apuração do lucro, como “serviços executados associados”, na quinta coluna, não podem ser considerados despesa da Impugnante, pois são serviços prestados por terceiros;

Enfim, a conta “Serviço Executado Associados” não é conta de despesa, pois a execução do serviço não é prestada nem contratada pela Impugnante, que nem possui veículos nem transporta ninguém. Ao revés, apenas concentra serviço que beneficia aos sindicalizados que são permissionários de transporte urbano de passageiros em Salvador.

Conclusão: não é possível considerar a execução do serviço prestado por terceiros como despesa da Impugnante. Por isso, se requer a nulidade do crédito tributário resultante.

18. Os argumentos utilizados para o IRPJ devem ser admitidos em relação a CSLL e conduzir ao seu cancelamento;

19. Quanto à COFINS, houve cerceamento do direito de defesa, posto que não se sabe qual a motivação para a apuração pelo regime cumulativo;

Cotejando o auto de infração e o Relatório Fiscal constata-se não existir motivação para aplicar a norma do regime cumulativo. Sendo assim, a Impugnante requer a nulidade da autuação por cerceamento do direito de defesa por não saber o motivo da utilização do regime de exceção aplicado.

20. Na autuação realizada em 2013 a autoridade fiscal aplicou o regime não cumulativo para PIS e COFINS;

21. Os argumentos utilizados para o COFINS devem ser admitidos em relação ao PIS e conduzir ao seu cancelamento.

A 12^a Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro – DRJ/RJ, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a impugnação do sujeito passivo no sentido de:

- 1) CANCELAR os créditos de tributários relativos ao PIS e COFINS;
- 2) MANTER os créditos tributários de IRPJ e CSLL, nos valores abaixo relacionados, acrescidos de juros e multa.

Abaixo segue a ementa da Decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2014

ISENÇÃO TRIBUTÁRIA. SUSPENSÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO.
LANÇAMENTO. PROCEDÊNCIA.

Constatada a suspensão da isenção tributária impõe-se o lançamento do crédito tributário do período correspondente que deixou de ser arrecadado sob o manto do benefício fiscal.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2014

TRIBUTOS REFLEXOS (CSLL, PIS, COFINS)

Aplicam-se, no julgamento dos autos de tributos reflexos, as mesmas razões de decidir utilizadas na fundamentação da decisão acerca da impugnação ao lançamento do IRPJ, nos pontos em que não tenha havido argumentação específica em relação aos tributos reflexos.

Do Recurso Voluntário (fls. 473 e ss.)

Em síntese, a recorrente explica os fatos, reitera as razões já expostas na defesa exordial e acrescenta:

Por fim, no auto de infração lavrado em 2013, processo n.º 10580.720697/2013- 31, o Auditor utilizou a conta de ressarcimento (4191) como receita bruta, ou seja, faturamento da Recorrente, enquanto neste foi utilizado como despesa (?). Logo, a utilização de critério jurídicos diferentes sobre os mesmos fatos na constituição de créditos tributários em fase de litígio impõem a nulidade de ambos.

Conclusão: considerando que o auto de infração é norma individual e concreta de mesmo nível, não pode o Estado utilizar critérios jurídicos diferentes para “testar” aquele que vai dar certo, uma vez que um anula o outro. Por fim, como se observa no acórdão, a autoridade a quo não fez qualquer comentário sobre a compensação de prejuízo fiscal apurado pelo fisco em procedimento anterior. Por tudo aqui exposto, a Recorrente requer o arquivamento do auto de infração referente ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica por absoluta nulidade

É o relatório.

Voto

Conselheiro Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Em essência, a recorrente apresenta os mesmos argumentos para invalidar o lançamento realizado. Dessa forma, utilizo-me da faculdade do art. 57, § 3º do Regulamento Interno do CARF, para transcrever e adotar as razões de decidir consignadas no voto condutor da decisão recorrida.

Do Voto Condutor do Acórdão 12-106.999 - 12^a Turma da DRJ/RJO (441 e ss.)

Inicialmente, cabe esclarecer que o julgamento dos autos de infração deste processo está sendo realizado em conjunto com o de suspensão da isenção tributária, no processo n.º 10580.724.093/2018-79, em atendimento ao disposto no artigo 32, § 9º da Lei n.º 9.430/96.

Em razão do julgamento conjunto partes do relatório fiscal e da impugnação, que dizem respeito à suspensão da isenção, foram mantidas no relatório acima, no entanto, serão considerados no voto as informações e argumentos relacionados aos autos de infração, necessários e suficientes para a formação da convicção do julgador e fundamentação desta decisão.

DA OPERAÇÃO POR CONTA PRÓPRIA – ATIVIDADE MERCANTIL

A partir do AC 2014, depois de ser fiscalizada em relação a anos-calendário anteriores, a Impugnante modificou a forma de contabilizar suas receitas e despesas, sem utilizar contas de resultado, para tanto, passou a utilizar contas patrimoniais e a justificar que se tratavam de operações por conta e ordem de terceiros.

Na verdade, os fatos apurados, documentos juntados e as próprias informações da Impugnante revelam e reafirmam o exercício de uma atividade mercantil atípica para um sindicato, mas mercantil, e que gera receitas e despesas.

Ora, embora a atividade mercantil (gerenciamento e venda de bilhetes de passagem) não seja típica de um sindicato, não é ilegal, mas também não permite o gozo do benefício fiscal (isenção), e exige o cumprimento das obrigações tributárias principais e acessórias inerentes à atividade, comum a todas as demais sociedades empresariais que exercem atividade de natureza mercantil, como a venda de bilhetes de passagens, que poderia ser, de ingressos, cupons, enfim, onde o usuário paga o preço estabelecido e depois a empresa vendedora paga aos prestadores de cada serviço, na proporção dos serviços prestados, se forem prestados.

No caso da Impugnante (sindicato), recebeu do Município outorga para gerenciar e vender os bilhetes de passagem em Salvador e as empresas de transporte a permissão para executar os serviços de transporte, portanto, são duas atividades distintas, uma

entregue à Impugnante, mas poderia ser realizada por qualquer empresa, outra entregue às empresas de transporte credenciadas.

Observe-se que o Município pode eleger qualquer espécie de organização ou sociedade, pública ou privada, para explorar a venda de bilhetes, no entanto, a atividade continuará sendo mercantil, cobrada mediante tarifa ou preço. A competência constitucional do Município de organizar o transporte público municipal não modifica a natureza mercantil da atividade de venda de passagens de transporte, seja papel, ficha ou eletrônico, seja qual for a instituição ou empresa eleita.

Portanto, esta opção do Município de outorgar a administração e venda de bilhetes eletrônicos à Impugnante e a prestação dos serviços de transporte público a outras empresas permissionárias, não desnatura a natureza mercantil, nem pode ser oposta ao Fisco para afastar as obrigações tributárias decorrentes da atividade mercantil.

A Impugnante tentou sustentar que sua atuação foi por conta e ordem de terceiros, mas viu-se que são duas atividades concedidas pelo Município, uma para administração e venda de bilhetes de passagem, outra para execução do transporte público coletivo.

No caso, a Impugnante planeja, gerencia e recebe o valor dos bilhetes, assumindo todos os custos e despesas do sistema, incluindo o pagamento para as empresas de transporte pelos serviços que cada uma prestou, se prestou. Os pagamentos/repasses realizados pela Impugnante às empresas de transporte é custo do sistema suportado pelas receitas de venda dos bilhetes eletrônicos, portanto, não há que se falar em operação por conta e ordem de terceiros.

As receitas e despesas/custos do sistema são operacionais da Impugnante, decorrente de sua atividade mercantil atípica e deve transitar pelas contas de resultado, apurando eventual lucro da atividade, como ocorreu neste caso.

DA APURAÇÃO DO LUCRO

A Impugnante arguiu a nulidade do lançamento, por considerar que deveria haver o arbitramento do lucro, haja vista que não preparou quaisquer demonstrativos fiscais e contábeis e que o lucro não poderia ser apurado em planilha com cálculos aritméticos.

Nesse ponto, especialmente, a Impugnante pretende valer-se de sua própria torpeza para tentar anular o lançamento, pois admite que não cumpriu sua obrigação, mesmo após ser instada pela fiscalização a apresentar o demonstrativo de apuração do resultado do exercício, como se extrai da fl. 68, do processo de suspensão da isenção:

5 - O demonstrativo requisitado infelizmente não pode ser elaborado, pois macularia os princípios contábeis geralmente aceitos e as leis que determinam os procedimentos para apuração do "Resultado líquido do Exercício", com especialidade o Decreto-lei nº 1.598, de 1977, e, a partir de janeiro de 2008, observada a Lei nº 11.638, de 2007, com as alterações da Lei nº 11.941, de 2009.

Vale mencionar que a Impugnante adotou a estratégia de não apresentar os demonstrativos de apuração do resultado do exercício e não juntou ao processo quaisquer documentos que comprovem suas alegações. Neste sentido, aduz e faz ilações sem comprovação, no entanto, o artigo 16, III do Decreto nº 70.235/72 dispõe que os pontos de discordância devem ser apontados e as razões devem estar acompanhadas dos documentos de prova, o que não se verifica no processo.

A apuração do lucro real realizada pela fiscalização, na prática, partiu de um resultado líquido igual a R\$ 33.016,28, à vista da sua contabilidade e diante da afirmação da Impugnante de que todas as receitas e despesas eram de terceiros. Assim as receitas das vendas de bilhetes pela Impugnante foram reclassificadas e figuram como adições e os pagamentos/repasses às empresas como despesas dedutíveis da operação de bilhetagem, resultando no lucro tributável.

Cabe considerar que as receitas decorrentes da atividade típica somaram R\$ 33.016,28 e todas as despesas da Impugnante foram incluídas como despesas “por conta dos associados - 8773”, ou seja, com base na contabilidade, sua despesa seria R\$ 0,00.

Assim, o resultado líquido seria de R\$ 33.016,28 (R\$ 33.016,28 – R\$ 0,00 = R\$ 33.016,28) coincidindo com o valor das receitas típicas do AC 2014.

Ao apurar o lucro, fls. 318, a fiscalização adicionou às receitas típicas (R\$ 33.016,28), as receitas de vendas de bilhetes (R\$ 555.613,543,92) e deduziu as despesas e custos do sistema (R\$ 547.655.688,01), obtendo o lucro real total anual de R\$ 13.055.675,66. Na planilha de apuração, a fiscalização também demonstrou o resultado mensal e trimestral, que é a regra geral.

Embora a Impugnante tenha se recusado a apresentar a demonstração do resultado, as informações obtidas na contabilidade permitiram a apuração do lucro trimestral e dos tributos devidos, sendo certo que a Impugnante poderia trazer com a impugnação sua própria apuração e comprovantes de eventuais outras deduções, mas não o fez.

DA TITULARIDADE DAS RECEITAS

A Impugnante insiste em afirmar que as receitas de venda de bilhetes não são próprias, mas de terceiros. No entanto, analisou-se acima e concluiu-se que as receitas de venda dos bilhetes são próprias de sua atividade mercantil atípica do sindicato.

Não se trata aqui de empresa operadora ou centralizadora, nem de compartilhamento de custos, mas verifica-se que a Impugnante executa atividade mercantil, consubstanciada na venda de bilhetes de passagens, arcando com os custos do sistema, incluindo o pagamento às empresas de transporte pelos serviços que prestarem, ficando com o saldo remanescente a título de lucro da atividade.

Vale mencionar que bilhetes vendidos e não utilizados pelos usuários do sistema não são pagos às empresas que executam o transporte, pois recebem na proporção dos serviços prestados.

O valor do bilhete eletrônico não utilizado é um claro exemplo de que a receita de venda é da Impugnante, porque não haverá pagamento à quaisquer das empresas de transporte prestadoras.

Ainda que possa haver empresas que operem e centralizem receitas de um grupo de prestadores de serviço e compartilhem os custos, tal hipótese não se ajusta ao caso em tela, como restou evidenciado, ainda mais quando a Impugnante não apresenta qualquer comprovação de que se tratava de verdadeira centralização e compartilhamento de custos, que vá além dos lançamentos contábeis em contas patrimoniais, sem qualquer documentação de suporte.

DA DEFINITIVIDADE DAS RECEITAS

A Impugnante alegou que as receitas deveriam atender ao requisito definitividade, ou seja, somente podem ser assim consideradas após a entrega do bem ou prestação dos serviços, de modo que as vendas de bilhetes são antecipações, como ocorreu no 3º trimestre.

Verificando os valores e folhas indicadas pela Impugnante, não foi possível constatar a procedência das suas alegações. Mais uma vez a Impugnante lança palavras ao vento, sem qualquer comprovação.

Diante da imprecisão na indicação dos pontos de discordância e comprovação da sua alegação, não há que se fazer qualquer alteração na apuração do lucro real do 3º trimestre.

Ademais, seguindo a tese da Impugnante, a receita da venda do bilhete é definitiva no momento em que há a entrega do bilhete/cartão ou carregamento eletrônico do cartão, independentemente de o usuário utilizá-lo ou não no transporte público. Com o carregamento do cartão ou entrega do bilhete a receita de venda foi realizada e se tornou definitiva, salvo na hipótese de estorno ao usuário, por não utilização no transporte público, o que dependeria de comprovação não trazida pela Impugnante aos autos.

DAS DESPESAS DA ATIVIDADE

A impugnante defendeu que na quarta coluna da planilha de fls. 318 foram relacionadas despesas dos associados e na quinta coluna são receitas dos associados, ou seja, receitas e despesas de terceiros foram consideradas como despesas da Impugnante.

Este entendimento da Impugnante só se sustenta com sua tese de que a venda de bilhetes ocorreu por conta e ordem de terceiros. Mas não foi isso que ocorreu, como visto alhures.

Na quarta coluna da planilha constam todas as despesas da Impugnante, com suas atividades típicas de sindicato e também as atípicas, com o sistema de venda de bilhetes, e que eram lançadas em conta patrimonial, como se fossem despesas das empresas associadas.

Na quinta coluna constam as despesas da Impugnante com o pagamento feito às empresas pelos serviços efetivamente prestados de transporte. Os valores referentes aos bilhetes utilizados em cada empresa transportadora eram lançados em conta patrimonial, pela execução dos serviços.

Ambas as colunas se referem às despesas da Impugnante com o desenvolvimento da sua atividade atípica, por conta própria, obtendo o lucro no valor remanescente das receitas das vendas de bilhetes, seja pela redução de despesas e custos, seja pela não utilização do bilhete/cartão pelo usuário, como explicitado acima.

DO PIS / COFINS NÃO CUMULATIVOS

A Impugnante questionou os lançamentos da COFINS e PIS pelo regime cumulativo, suscitando o cerceamento do direito de defesa.

Não há que se falar em nulidade por cerceamento de defesa, pois, a Impugnante compreendeu perfeitamente os lançamentos e apresentou tese defensiva, no sentido de se aplicar o regime não cumulativo.

A fiscalização utilizou a regra do artigo 10, inciso IV da Lei 10.833/03 e artigo 8º, inciso IV da Lei 10.637/02, respectivamente, para COFINS e PIS, pelas quais se deve aplicar o regime cumulativo, no entanto, a Impugnante não é pessoa jurídica imune, por ser sindicato patronal, logo, não agraciada pelo artigo 150, VI, "c", da CRFB, como constou do próprio relatório fiscal.

Por outro lado, sabe-se que a Impugnante é tributada pelo lucro real trimestral, de sorte que está sujeita à tributação do PIS e da COFINS pelo regime não cumulativo, consoante se extrai do artigo 8º da Lei 10.637/02 e artigo 10 da Lei nº 10.833/03,

respectivamente, que mantiveram as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real no regime anterior, cumulativo.

Considerando a constatação de que houve erro na aplicação da legislação tributária, deve-se reconhecer a improcedência do lançamento e cancelar os autos de infração relativos ao PIS e a COFINS.

Isso posto, resolvo DAR PROVIMENTO PARCIAL à impugnação do sujeito passivo no sentido de:

- 1) CANCELAR os créditos de tributários relativos ao PIS e a COFINS;
 - 2) MANTER os créditos tributários de IRPJ e CSLL, nos valores abaixo relacionados, acrescidos de juros e multa.

Assinado digitalmente

Antonio Claudio de Jesus Abdallah

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Relator

Do Recurso de Ofício

O recurso de ofício atende aos requisitos de admissibilidade (Portaria MF nº 63/2017), portanto dele conheço.

O Colegiado *a quo* cancelou o lançamento de PIS e do COFINS no regime cumulativo. De fato, é incabível a apuração das contribuições nesse regime juntamente com o lucro real, como bem exposto na decisão de piso:

DO PIS / COFINS NÃO CUMULATIVOS

A Impugnante questionou os lançamentos da COFINS e PIS pelo regime cumulativo, suscitando o cerceamento do direito de defesa.

Não há que se falar em nulidade por cerceamento de defesa, pois, a Impugnante compreendeu perfeitamente os lançamentos e apresentou tese defensiva, no sentido de se aplicar o regime não cumulativo.

A fiscalização utilizou a regra do artigo 10, inciso IV da Lei 10.833/03 e artigo 8º, inciso IV da Lei 10.637/02, respectivamente, para COFINS e PIS, pelas quais se deve aplicar o regime cumulativo, no entanto, a Impugnante não é pessoa jurídica imune, por ser sindicato patronal, logo, não agraciada pelo artigo 150, VI, "c", da CRFB, como constou do próprio relatório fiscal.

Por outro lado, sabe-se que a Impugnante é tributada pelo lucro real trimestral, de sorte que está sujeita à tributação do PIS e da COFINS pelo regime não cumulativo, consoante se extrai do artigo 8º da Lei 10.637/02 e artigo 10 da Lei nº 10.833/03, respectivamente, que mantiveram as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real no regime anterior, cumulativo.

Considerando a constatação de que houve erro na aplicação da legislação tributária, deve-se reconhecer a improcedência do lançamento e cancelar os autos de infração relativos ao PIS e a COFINS.

Desse modo voto por conhecer e negar provimento ao Recurso de Ofício.

Da Mudança de Critério Jurídico

Em relação à mudança de critério jurídico levantada pela recorrente, a qual alegou que

Por fim, no auto de infração lavrado em 2013, processo n.º 10580.720697/2013- 31, o Auditor utilizou a conta de ressarcimento (4191) como receita bruta, ou seja, faturamento da Recorrente, enquanto neste foi utilizado como despesa (?). Logo, a utilização de critério jurídicos diferentes sobre os mesmos fatos na constituição de créditos tributários em fase de litígio impõem a nulidade de ambos.

Conclusão: considerando que o auto de infração é norma individual e concreta de mesmo nível, não pode o Estado utilizar critérios jurídicos diferentes para “testar” aquele que vai dar certo, uma vez que um anula o outro. Por fim, como se observa no acórdão, a autoridade a quo não fez qualquer comentário sobre a compensação de prejuízo fiscal apurado pelo fisco em procedimento anterior. Por tudo aqui exposto, a Recorrente requer o arquivamento do auto de infração referente ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica por absoluta nulidade

Observa-se que o presente processo não possui vínculo algum com o que foi apontado pela recorrente. Todos os fatos expostos pela Autoridade no exercício do lançamento foram devidamente enquadrados na legislação, o que permite o lançamento de ofício.

Conclusão

Desta forma, VOTO por afastar as arguições de nulidade e no mérito NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário e ao Recurso de Ofício.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Relator

