



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

Processo nº 10660.002171/2005-76
Recurso nº 509.260 Voluntário
Acórdão nº **1803-01.375 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 3 de julho de 2012
Matéria COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente MASTER ATALAIA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2002

LUCRO PRESUMIDO. RECEITAS ORIGINÁRIAS DE ÓRGÃOS PÚBLICOS. RECONHECIMENTO. IMPOSTO RETIDO POR ÓRGÃOS PÚBLICOS. COMPENSAÇÃO.

No caso de pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido, que optarem pelo regime de competência, as receitas originárias de órgãos públicos também devem ser reconhecidas pelo regime de competência. No entanto, a compensação do imposto retido pelos órgãos públicos somente é possível a partir do mês da retenção.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2002

COFINS. DECORRÊNCIA.

Ressalvados os casos especiais, igual sorte colhem os lançamentos que tenham sido formalizados por mera decorrência, na medida que inexistem fatos ou argumentos novos a ensejar conclusões diversas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Selene Ferreira de Moraes - Presidente

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Selene Ferreira de Moraes, Meigan Sack Rodrigues, Walter Adolfo Maresch, Victor Humberto da Silva Maizman, Sérgio Rodrigues Mendes e Viviani Aparecida Bacchmi.

Relatório

Por bem retratar os acontecimentos do presente processo, adoto o Relatório do acórdão recorrido (fls. 122 a 124):

Trata-se de Auto de Infração relativo à COFINS, fls. 04-09, tendo sido constituído crédito tributário no valor de R\$ 47.701,30.

Tal lançamento decorreu da constatação de falta de recolhimento da contribuição, em razão das diferenças apuradas entre valores devidos àqueles títulos e os declarados/pagos no ano-calendário 2001, conforme historiado no Termo de Verificação Fiscal (TVF) e apurado nas planilhas nele constantes (fls. 12-19), resumidamente:

- a contribuinte fez a opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido.

- informou que o critério de reconhecimento de suas receitas de vendas, no ano-calendário 2001, foi o regime de competência.

- os valores recolhidos ou confessados em DCTF são inferiores àqueles devidos, conforme detalhadamente apontado nos demonstrativos de fls.

Às fls. 108-118, impugnação, com razões de defesa abaixo transcritas por excertos, consoante seu articulado:

Da fundamentação legal

Os pagamentos efetuados por órgãos públicos, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços, estão sujeitos à incidência na fonte do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS, na forma do art. 64, e parágrafos, da Lei 9.430/1996, transcritos a seguir:

[...]

Por outro lado, o art. 5º da IN/SRF/STN/SFC 23/2001, transcrito abaixo, estabelece que os valores retidos somente podem ser compensados a partir do mês da retenção:

[...]

Ou seja, o ato normativo da Administração Tributária fixou o regime de caixa para tratamento tributário a ser dispensado às retenções efetivadas pelos órgãos públicos, o que implica no diferimento da tributação das receitas correspondentes para a data do recebimento, nos casos de serviços e fornecimentos a órgão público.

Não é outro o entendimento trazido pelo art. 7º, e parágrafo único, da Lei 9.718/1998:

[...]

Do critério adotado pela empresa

[...]. a interessada adotou o regime de competência para todas as receitas, inclusive nos casos de faturamento para órgão público, por considerar, erroneamente, que a opção facultada pela legislação concernente ao lucro presumido, deveria, obrigatoriamente, alcançar todas as receitas, bem como os valores a serem retidos na fonte relativos a essas receitas.

Assim fazendo, acabou por infringir o art. 5º da IN/SRF/STN/SFC 23/2001, porém, sem acarretar danos aos cofres públicos [...]:

Dessa forma, qualquer falta/insuficiência de recolhimento que viesse a ser apurada pela fiscalização somente poderia decorrer da não inclusão de alguma receita na base de cálculo, como as receitas financeiras, por exemplo, ou da falta do adicional do imposto de renda, devido no quarto trimestre do ano-calendário de 2001.

Do critério adotado pela fiscalização

[...] a fiscalização distorceu os resultados obtidos, ao considerar todas as receitas pelo regime de competência, inclusive as derivadas de fornecimento de bens a órgão público, enquanto que as respectivas retenções foram levadas à compensação pelo regime de caixa, pelas datas dos pagamentos.

[...] o procedimento adotado pela fiscalização não se coaduna com a legislação em vigor na data da ocorrência dos fatos geradores em questão [...].

Dos novos demonstrativos anexos à impugnação

[...] foram desenvolvidos novos demonstrativos [...] para cálculo das diferenças que realmente ocorreram nos recolhimentos de impostos e contribuições relativos ao ano-calendário de 2001.

A única modificação que se faz em relação aos demonstrativos da fiscalização está localizada no quadro que demonstra a receita de vendas, para efeito de cálculo dos impostos e contribuições, onde as vendas para órgãos públicos foram consideradas pelo regime de caixa, enquanto as demais vendas continuam a ser consideradas pelo regime de competência [...]. (original contém negritos e sublinhas)

2. A decisão da instância *a quo* foi assim ementada (fls. 122):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 31/03/2001, 30/06/2001, 30/09/2001

FALTA DE RECOLHIMENTO.

Constatada a falta de recolhimento, sem que os elementos de prova passivos pudessem elidir o feito fiscal, há que se manter o lançamento.

Lançamento Procedente.

3. Cientificada da referida decisão em 14/09/2009 (fls. 134), a tempo, em 29/09/2009, apresenta a interessada Recurso de fls. 135 a 141, nele reiterando os argumentos anteriormente expendidos e aduzindo mais os seguintes:

a) que existe uma regra de exceção, a ser observada pelas empresas tributadas pelo lucro real, para as quais o regime de competência no

tratamento tributário das receitas é obrigatório, e pelas empresas optantes pelo lucro presumido que adotaram o regime de competência facultado pela legislação tributária, qual seja, os valores que serviram de base para a retenção efetivada por órgão público devem ser incluídos na formação da base de cálculo para apuração dos tributos e contribuições devidos a este título no mês do seu efetivo recebimento;

- b) que a questão foi tratada de forma lúcida e coerente na declaração de voto da Julgadora Maria Helena Cotta de Oliveira Guimarães, que faz parte do Acórdão 02- 19.211, da 3ª Turma da DRJ/BHE, integrante do processo nº 10660.002174/2005-18 - IRPJ, conforme se pode verificar no trecho a transcrito, para passar a integrar as razões e fundamentos legais do presente recurso; e
- c) que, no que diz respeito à falta de apresentação de documentos comprobatórios, citada na parte final da acima citada declaração de voto, equivocou-se a Eminente Julgadora, sendo tais documentos desnecessários: primeiramente porque a recorrente não contesta os números trazidos nos demonstrativos anexos ao Termo de Verificação fiscal, contestando, apenas, a distorção produzida nos resultados obtidos pelo fisco ao considerar todas as receitas pelo regime de competência, inclusive as derivadas de fornecimento de bens a órgão público, enquanto as respectivas retenções foram levadas à compensação pelo regime de caixa, pelas datas dos pagamentos; e depois, porque o “demonstrativo dos tributos e contribuições retidos na fonte por órgão público — ano-calendário 2001”, elaborado pela própria fiscalização (anexo ao Termo de Verificação Fiscal), traz as datas e valores dos recebimentos que serviram de base ao cálculo das retenções efetivadas, possibilitando, plenamente, o refazimento de todos os demonstrativos do fisco, com o cômputo das receitas advindas dos órgãos públicos pelo regime de caixa e a extinção do imposto devido em função da antecipação efetuada.

4. É o que importa relatar.

Em mesa para julgamento.

Voto

Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes, Relator

Atendidos os pressupostos formais e materiais, tomo conhecimento do Recurso.

5. Em seu Recurso, afirma a Recorrente o seguinte (fls. 136 - grifei):

Foram lavrados autos de infração separados para exigência do IRPJ (processo 10660.002174/2005-18), do PIS (processo 10660.002172/2005-11), COFINS (processo 10660.002171/2005), e CSLL (processo 10660.002173/2005-65), todos com a mesma fundamentação legal, motivada por insuficiência de recolhimento decorrente da discordância quanto ao tratamento tributário a ser dispensado ao faturamento destinado a órgão público, em razão da retenção obrigatória de impostos e contribuições no ato do pagamento, razão pela qual deveriam ser julgados em conjunto.

6. Está correto o seu entendimento, uma vez que, ressaltados os casos especiais, igual sorte colhem os lançamentos que tenham sido formalizados por mera decorrência, na medida que inexistem fatos ou argumentos novos a ensejar conclusões diversas.

7. Sendo este o caso do presente processo, de auto de infração de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), adoto, como razões de decidir, o que ficou assentado no processo principal de auto de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), de nº 1066.002174/2005-18, do qual este decorre (Acórdão nº 1401-00.278, de 8 de julho de 2010, da 1ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF, unânime):

Conforme bem observado pela Recorrente, a questão a ser decidida no presente processo diz respeito à possibilidade ou não de as receitas originárias de órgãos públicos serem tributadas pelo regime de caixa, no caso de pessoa jurídica optante pelo lucro presumido — modalidade regime de competência.

O voto condutor do Acórdão recorrido entendeu que, na hipótese em análise, todas as receitas devem ser computadas segundo o regime de competência, independentemente do fato de algumas destas receitas serem originárias de órgãos públicos.

O voto divergente (no tocante às razões de decidir) entendeu que as receitas originárias de órgãos públicos poderiam, em tese, ser tributadas segundo o regime de caixa, desde que houvesse provas acerca da data de ocorrência dos aludidos pagamentos. A Recorrente, por sua vez, adota o entendimento do voto divergente, mas sustenta que os elementos constantes dos autos são suficientes para demonstrar a data de ocorrência de todos os pagamentos originários de órgãos públicos.

Não assiste razão à recorrente.

Sobre o tema, vejamos as razões de decidir do voto condutor do Acórdão recorrido, fls. 129-130:

Não se sustenta a alegação da impugnante de que as receitas pagas por órgãos públicos devem ser reconhecidas, exclusivamente, pelo regime de caixa. O art. 50 da Instrução Normativa SRP/STN/SFC nº 023, de 2 de março de 2001, não obriga as pessoas que adotam regime de competência a reconhecer, por regime de caixa, as receitas pagas por órgãos públicos. O texto desse artigo é abaixo transcrito:

Art. 5º Os valores retidos na forma deste ato poderão ser compensados, pelo contribuinte, com o imposto e contribuições de mesma espécie, devidos relativamente a fatos geradores ocorridos a partir do mês da retenção.

Parágrafo único. O valor a ser compensado, correspondente ao IRPJ e a cada espécie de contribuição social, será determinado pelo próprio contribuinte mediante a aplicação, sobre o valor da fatura, da alíquota respectiva, constante das colunas 02, 03, 04 ou 05 da Tabela de Retenção (Anexo I).

A mesma redação se manteve no art 50 da Instrução Normativa SRF nº 306, de 12 de março de 2003.

A disposição acima trata exclusivamente do momento em que a pessoa jurídica que sofreu a retenção deve efetuar a compensação dos valores retidos. Ele nada estabelece sobre o regime de escrituração das receitas. Assim sendo, no caso de ocorrer emissão de nota fiscal em um determinado mês e recebimento em mês posterior, as receitas devem ser reconhecidas pelo regime de competência, mas os valores retidos só poderão ser compensados pelo contribuinte a partir do mês da retenção. O entendimento da Receita Federal sobre a matéria encontra-se nos itens 8 e 9 do Boletim Central Extraordinário nº 52, de 19 de março de 1997, [...].

Por sua vez, o voto divergente trouxe as seguintes ponderações sobre o tema (fls. 135):

considerando que o imposto retido pelos Órgãos Públicos somente pode ser deduzido pelo contribuinte após a efetiva retenção, ou seja, a partir da data do pagamento do serviço ou bem adquirido, para que a fonte seja deduzida pelo contribuinte, estas receitas não podem ser oferecidas à tributação antes deste pagamento, sob pena de impedir a utilização desta fonte, da forma como foi idealizada pelo legislador.

Assim sendo, da mesma forma que as empresas optantes pelo Lucro Real detém a faculdade de diferir os lucros advindos das contratações com os Órgãos Públicos para a data do recebimento do preço, apesar de obrigadas ao regime de competência, não há impedimento aos contribuintes optantes pelo Lucro Presumido para computar as receitas advindas pelos Órgãos Públicos pelo

Regime de Caixa e as demais receitas pelo Regime de Competência.

Como facilmente se percebe, o voto divergente se absteve de apresentar o fundamento legal da afirmação de que “não há impedimento aos contribuintes optantes pelo Lucro Presumido para computar as receitas advindas pelos Órgãos Públicos pelo Regime de Caixa e as demais receitas pelo Regime de Competência”.

A Recorrente, por sua vez, igualmente se absteve de apontar qualquer dispositivo legal que, tácita ou expressamente, autorizasse o cômputo das receitas originárias de órgãos públicos pelo regime de caixa, nos casos em que as demais receitas são, por opção do contribuinte, tributadas pelo regime de competência.

Na verdade, existe uma forte razão que impossibilita a tributação de algumas espécies de receitas pelo regime de caixa e de outras receitas pelo regime de competência, no caso de pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido.

Esta razão repousa no fato de que somente podem optar pelo lucro presumido as pessoas jurídicas que auferiram receita bruta total de até R\$ 48 milhões, no ano-calendário anterior.

A critério de cada pessoa jurídica, esse valor da receita bruta anual pode ser apurado pelo regime de caixa ou pelo regime de competência, mas nunca por uma combinação dos dois regimes, sob pena de total desvirtuamento desse regime de tributação.

Em outras palavras: se a tese da Recorrente estivesse correta, poderíamos chegar a uma situação limite na qual uma pessoa jurídica poderia optar pelo lucro presumido mesmo com receita bruta total superior a 48 milhões de reais (na hipótese de optar pelo regime de competência, mas computando pelo regime de caixa as receitas originárias de órgãos públicos).

Este conjunto de fatos - inexistência de dispositivo legal capaz de sustentar a tese da Recorrente, aliada à necessidade de observância do limite de receita bruta anual para fins de opção pelo lucro presumido - me convencem de que as receitas provenientes de órgãos públicos devem ser reconhecidas pelo mesmo critério de reconhecimento das demais receitas, no caso de pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido.

Importante destacar que as pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido preservam o direito de tributar as receitas originárias de órgãos públicos segundo o regime de caixa, desde que procedam da mesma forma em relação às demais receitas auferidas no mesmo ano-calendário.

No entanto, no tocante às retenções de impostos efetuadas pelos órgãos públicos, deve prevalecer sempre a regra de que sua compensação somente é possível a partir do mês da efetiva retenção (independentemente do regime de reconhecimento das

Processo nº 10660.002171/2005-76
Acórdão n.º **1803-01.375**

S1-TE03
Fl. 174

receitas escolhido pela pessoa jurídica), conforme art. 5º da Instrução Normativa SRP/STN/SFC nº 23/2001.

Desta forma, restam prejudicados os demais argumentos e demonstrativos da Recorrente, uma vez que o presente lançamento está inteiramente de acordo com a legislação de regência.

Diante de todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao presente recurso voluntário.

Conclusão

Em face do exposto, e considerando tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO**.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes