



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10665.720105/2013-41
ACÓRDÃO	3301-015.046 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SUPERMERCADO JUMAR LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2008, 2009

SÚMULA CARF Nº 02

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. AUSÊNCIA DE LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS E COMERCIAIS.

A não apresentação dos livros e documentos fiscais, apesar de reiteradas intimações ao contribuinte, constitui hipótese de arbitramento do lucro.

DCTF. CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONSTITUÍDO POR ATO DE FORMALIZAÇÃO PRATICADO PELO CONTRIBUINTE (DECLARAÇÃO).

A entrega de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF é modo de constituição do crédito tributário, dispensando a Fazenda Pública de qualquer outra providência conducente à formalização do valor declarado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário e, por maioria de votos, em dar-lhe provimento parcial, para excluir do lançamento os valores declarados em DCTF para os períodos de julho a dezembro de 2009, vencidos os Conselheiros Brun^o Minoru Takii e Rachel Freixo Chaves que davam parcial provimento, para determinar a alocação dos indébitos identificados nos sistemas da RFB, com respectivos reflexos sobre a multa de ofício. Designado o Conselheiro Paulo Guilherme Derouleda para redigir o voto vencedor.

Assinado Digitalmente

Bruno Minoru Takii – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente e redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Bruno Minoru Takii, Keli Campos de Lima, Marcio Jose Pinto Ribeiro, Rachel Freixo Chaves, Rodrigo Kendi Hiramuki, Paulo Guilherme Deroulede (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos processuais, adoto o relatório trazido pela DRJ em seu acórdão:

Do Lançamento

Trata o presente processo dos Autos de Infração (fls. 02 a 52) lavrados contra a pessoa jurídica SUPERMERCADO JUMAR LTDA (doravante denominada JUMAR), para a exigência do crédito tributário no montante de R\$ 623.614,02 (seiscentos e vinte e três mil, seiscentos e quatorze reais e dois centavos), assim distribuído:

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL	R\$ 242.842,68
Juros de Mora (calculados até 01/2013)	R\$ 87.523,14
Multa Proporcional (Passível de Redução)	R\$ 182.132,03
Valor do Crédito Tributário	R\$ 512.497,85
CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP	R\$ 52.650,25
Juros de Mora (calculados até 01/2013)	R\$ 18.978,18
Multa Proporcional (Passível de Redução)	R\$ 39.487,74
Valor do Crédito Tributário	R\$ 111.116,17

2. De acordo com os autos de Infração do PIS e da COFINS (fls. 02 a 58), Termo de Verificação Fiscal (TVF) (fls. 59 a 74) e demais documentos dos autos, as atuações destes tributos deram-se em razão de procedimento de fiscalização dos anos calendários 2008 e 2009, cujos fundamentos e consequências, podem ser assim resumidos:

2.1 O Procedimento Fiscal teve início com o Termo de Intimação Fiscal, lavrado em 05/01/2012, (fls. 80/82), com ciência pessoal também 05/01/2012 (fls. 82), pelo qual o Contribuinte foi intimado a apresentar, dentre outros elementos,

contrato social, o livro Diário, o livro Razão, o livro de apuração do lucro real, o livro de registro de entradas, saídas e de apuração de ICMS, o livro de serviços prestado, apresentando, também, os seus arquivos digitais, no formato txt, os balancetes mensais, a memória de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica e da contribuição social sobre o lucro líquido, as planilhas contendo os créditos das contribuições Cofins e para o Pis, os blocos de notas fiscais originais referentes às compras, vendas e serviços prestados, todos em relação aos anos-calendário 2008 e 2009.

2.2 Foi intimado, ainda, para apresentação dos arquivos magnéticos de sua contabilidade, na forma definida pela Instrução Normativa nº 86, de 2001, dentro das especificações técnicas definidas no Anexo Único do ADE Cofis nº 15, de 13/10/2001, com as alterações pelo Ato Declaratório COFIS nº 55, de 11/12/2009, referentes aos períodos de 01/01/2008 a 31/12/2009;

2.3 O Fiscalizado apresentou resposta à intimação, na qual esclareceu não possuir filiais, juntou os elementos listados, no entanto, informou que não tinha a escrita fiscal e contábil, referentes aos anos 2008 e 2009, e que não tinha como refazê-la, justificando tal situação por se encontrar privado dos documentos fiscais e contábeis, inclusive os exigidos pela fiscalização na intimação, referentes aos itens 2, 5, 6, 7, 8 e 9, em razão de se encontrarem na posse do contador da Fiscalizada, que não os restituiu a empresa.

2.4 A Impugnante esclareceu que ajuizou ação contra seu excontador requerendo todos os documentos fiscais e contábeis em sua posse. Afirmou que a ação tramita na justiça desde junho de 2010, razão pela qual pede a prorrogação do prazo por mais vinte dias para refazer a sua escrituração fiscal.

(...)2.5 Passados 63 (sessenta e três) dias sem que o Contribuinte houvesse apresentado os livros de sua contabilidade, ele foi intimado, pela segunda vez, a refazer a sua contabilidade, sob pena de arbitramento do lucro, nos termos do Decreto nº 3.000, de 1999, artigo 530, e apresentar os livros Diário e Razão, os balancetes mensais, contendo as receitas auferidas, a memória de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição COFINS e da contribuição para o PIS, o livro de apuração do lucro real, tudo dos anos-calendário de 2008 e 2009, além de apresentar a DIPJ 2009 e DIPJ 2010, juntamente com os documentos base de sua escrituração, no prazo de 20 (vinte) dias.

2.6 Respondendo ao referido termo, o Contribuinte apresenta o livro Diário nº 04, do ano-calendário de 2008 e os livros Razão de números 04 (1º semestre de 2008) e 05 (2º semestre de 2008), juntamente com seus arquivos digitais, os balancetes mensais do ano-calendário de 2008, a memória de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido do ano-calendário de 2008, o livro de apuração do lucro real do ano-calendário de 2008 e a DIPJ 2009 e os arquivos digitais do sistema integrado de coleta – SINCO – arquivos contábeis do ano-calendário de 2008.

2.7 Outrossim, declara que os demais livros, documentos, bloco de notas fiscais de vendas, cupons fiscais, notas fiscais de compra, encontravam-se a disposição da fiscalização na sede da empresa.

2.8 A Autoridade Fiscal informa que o objeto social da empresa é a atividade de supermercado, compreendendo como tal compra e venda de produtos, além do comércio varejista de pneus, câmaras e produtos automotivos e correlatos, nos termos de seu Contrato Social Consolidado, cláusula 2ª, de 22 de agosto de 2007.

2.9 Da atividade da Fiscalizada, foram apuradas infrações tanto para o ano-calendário 2008, quanto para 2009, sendo que para 2008 foram apurados o IRPJ e a CSLL com base no Lucro Real trimestral, implicando apurações mensais do PIS e da COFINS pelo regime não cumulativo. Para 2009 a apuração destes tributos deram-se por arbitramento do lucro, implicando apurações mensais do PIS e da COFINS pelo regime cumulativo. As infrações do PIS e da COFINS encontram-se, em resumo, abaixo transcritas do TVF:

Falta de Recolhimento da Contribuição Cofins e para o Pis:

(...)2.9.1 Na apuração do PIS e da COFINS em relação à 2009, é importante ressaltar que pelo Termo de Intimação nº 06, constou a seguinte observação ao Contribuinte: “Caso não tenha condições de refazer a sua escrita fiscal e contábil, elaborar uma memória de cálculo das contribuições Cofins e para o Pis mensal, separando mensalmente as receitas tributáveis das receitas não tributáveis (produtos sujeitos à alíquota zero, à substituição tributária, à incidência monofásica, à alíquotas diferenciadas, ou provenientes de operações com isenção ou suspensão das contribuições), pois estará o contribuinte sujeito ao regime cumulativo das contribuições Cofins, nos termos da Lei nº 10.833, de 2003, artigo 10, inciso II, e para o Pis, nos termos da Lei nº 10.637, de 2002, artigo 8º, inciso II.

2.9.2 Em razão do arbitramento do lucro nos 4 trimestres de 2009, as apurações das infrações mensais do PIS e da COFINS naquele ano, sujeitaram-se às normas pertinentes à tributação no regime cumulativo da contribuição para o PIS, nos termos da Lei nº 10.697, de 30 de dezembro de 2002, artigo 8º, inciso II, modificada pela Lei nº 10.684, de 2003, e da contribuição COFINS, nos termos da Lei nº 10.833, de 2003, artigo 10º, inciso II, com vigência a partir de 1º de fevereiro de 2004.

2.9.3 A receita conhecida para os períodos de apurações mensais do ano-calendário 2009 foram retiradas do livro de Apuração de ICMS, comparando-se com os valores lançados nos livros de Entradas e Saídas, descontando-se os valores de devolução de vendas, conforme valores mensais de Receita constantes da planilha RECEITAS DO LIVRO DE APURAÇÃO DO ICMS, anexada às folhas 75, juntamente com os valores das Bases de cálculo mensais das contribuições COFINS e PIS, que são compatíveis com os valores das memórias de cálculo apresentadas pelo próprio Contribuinte.

2.9.4 Em relação ao ano-calendário 2008, tendo em vista que foram apresentados os livros contábeis e fiscais a que se encontrava obrigado pela opção ao lucro real, sendo possível apurar o lucro real dos 4 períodos trimestrais naquele ano, manteve-se a opção do contribuinte, afastando-se hipótese de arbitramento do lucro, a qual só coube aos 4 trimestres de 2009.

2.9.5 Desta forma, em relação às apurações mensais do PIS e da COFINS para 2008, manteve-se o regime de apuração pela incidência não-cumulativa da contribuição para o PIS, à alíquota de 1,65%, nos termos da Lei nº 10.697, de 30 de dezembro de 2002, modificada pela Lei nº 10.684, de 2003, e da contribuição Cofins, à alíquota de 7,6%, nos termos da Lei nº 10.833, de 2003, com vigência a partir de 1º de fevereiro de 2004.

2.9.6 Encontrando-se intimada, a Contribuinte apresentou apuração das contribuições PIS e COFINS para o ano-calendário de 2008, no regime não-cumulativo, assim como para o ano-calendário de 2009, no regime cumulativo.

2.9.7 Da memória de cálculo das Contribuições para o PIS e COFINS – 2008, apresentada pela Contribuinte, a Fiscalização informou que se encontrava de acordo com os valores calculados do arquivo magnético por ele fornecido, sendo subtraídos valores glosados referentes a compras e vendas, resultando no valor apurado das contribuições para o PIS e COFINS, no regime não-cumulativo, ano-calendário de 2008, como demonstra a planilha CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES COFINS E PARA O PIS – REGIME NÃO-CUMULATIVO – ANO-CALENDÁRIO DE 2008.

2.9.8 Dos autos de infração do PIS e da COFINS, verificam-se as seguintes infrações;

2008 INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E PARA COFINS.

2009 INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E PARA COFINS.

3. A multa aplicada foi a de 75,00%, conforme art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07.

Da Impugnação

4 A ciência dos autos de infração do PIS e da COFINS deram-se de forma pessoal na data 22/01/2013 (fls. 3325), com a impugnação aos lançamentos dos referidos tributos tendo sido apresentada em 20/02/2013 (fls. 3339 a 3471).

5 Alegou a Impugnante, em resumo, que, teria apresentado parte dos documentos requeridos por intimação, referentes aos anos 2008 e 2009, uma vez que os demais, relativos ao ano de 2009 encontravam-se com o ex-contador da empresa, sendo que, inclusive, existia processo judicial, autos nº. 0014421-

96.2010.8.13.0166, por meio do qual visava-se a apresentação da documentação faltante. Neste sentido, apresentamos trecho da impugnação:

(...)Contudo, conforme se verá, não há que se falar em qualquer irregularidade da postura da Impugnante, haja vista que, além de ter recolhido a totalidade do valor devido, providencia, regularmente, o registro nos seus livros caixa, não havendo que se falar, assim, em lucro arbitrado, devendo ser julgado improcedente o pedido da Impugnada. É o que se passa a demonstrar mais detalhadamente.

II - Pis e Cofins - Regime Não-Cumulativo Conforme já informado, parte considerável dos valores apresentados pela Impugnada como supostamente devidos encontram-se inequivocamente pagos, sendo que a Impugnante sempre respeitou a legislação vigente e, conforme reconhecido no próprio Auto de Infração, não responde a qualquer processo referente à débitos fiscais.

Diante disso e, tendo em vista os documentos aqui apresentados, Doc. 2, fica evidenciado o pagamento de parte considerável do débito aqui debatido, o que não foi reconhecido pela Impugnada, razão pela qual não devem proceder suas alegações.

III - Pis e Cofins - Regime Cumulativo - Lucro Arbitrado Conforme já informado, com base na suposta não escrituração dos valores referentes aos lucros auferidos pela Impugnante no exercício fiscal de 2009 em seus livros comerciais e fiscais, a Impugnada arbitrou os lucros que a empresa teria auferido e, com base nisso, apurou o suposto valor devido.

Contudo, desde já é válido informar que a empresa, contrário ao entendido pelo Fisco Nacional, prestou todas suas informações contábeis em seus Livros-Caixa, os quais, inclusive, encontram-se devidamente registrados na Junta Comercial de Minas Gerais -JUCEMG, Doc. 3, sendo tal documento, em razão do volume, apresentados apenas exemplificativos como comprovante da regularidade da empresa, sendo que os livros encontram-se na sede da empresa à disposição do Fisco.

Assim, restando demonstrado o lucro obtido pela empresa no exercício fiscal de 2009, não há que se falar na aplicação do art 530 do Decreto 3.000/99 e do art.

47 da Lei 8981/95, haja vista que nenhuma das hipóteses previstas nos mencionados dispositivo se verifica no presente caso, uma vez que, repete-se, a Impugnante realizou devida e inequivocamente a escrituração de seu lucro em todos os exercícios fiscais vistoriados pela Impugnada, existindo, assim, uma apuração segura do Lucro Real da empresa.

(...)Nesta seara a base de calculo utilizada para calcular o quanto devido encontrase viciada, portando indevida é sua utilização, haja vista que para

apuração do Lucro Arbitrado é necessária a comprovação da Receita Bruta da empresa, o que, nem de longe se verifica no presente caso.

O arbitramento do lucro como base de cálculo do Imposto de Renda, assim, não é uma opção do contribuinte ou do fisco, e sim uma imposição legal aplicada em virtude de determinadas situações táticas, art. 47 da Lei 8981/95 e art. 530 do Decreto 3000/95, a qual, conforme inequivocamente se demonstrou, não se aplica no presente caso, devendo, em consequência, ser anulado tal arbitramento e, logicamente, o Auto de Infração aqui impugnado.

6 Aduzindo que o procedimento fiscal impugnado não deveria prosperar por existir declaração e pagamento de parte dos valores dos tributos lançados, o mesmo se dando para o arbitramento do lucro para o ano 2009, para o qual havia falta de amparo legal para tanto, apresentando doutrina e jurisprudência, alegou, ainda, que os juros e multas aplicados aos lançamentos combatidos eram extremamente onerosos, tendo, assim, caráter confiscatório além de não contar com qualquer proporcionalidade. Neste sentido, apresentamos excertos da impugnação:

Entretanto, feriu-se, com isso, o princípio do não-confisco, posto que as razões utilizadas a título de juros e multa superam em muito a hipótese permissiva nº Ordenamento Jurídico Pátrio.

De fato, os valores cobrados a título de juros e multa são abusivos, ilegais e extorsivos, sendo que tal cobrança representa verdadeiro confisco, prática esta que afronta a Constituição da República de 1.988 (arts. 5º, LIV e 150, IV2).

(...)Nesse espeque, e considerando o alto valor dos juros e da multa cobrados, já que o suposto valor devido é majorado em mais de 100% após a soma dos juros e multas, o crédito tributário ora discutido está adquirindo caráter confiscatório, pelo que não pode prosperar a cobrança do absurdo valor imposto como inscrito pela autoridade coatora.

Destarte, desde já se requer o reconhecimento da nulidade dos juros e da multa imposta, que não observam o parâmetro legal, para que não haja desrespeito ao princípio do não confisco.

É como relato.

Em sessão de 27/12/2019, a DRJ julgou a impugnação parcialmente procedente para autorizar o aproveitamento de ofício dos recolhimentos de PIS/COFINS, tendo adotado a seguinte ementa (Acórdão nº 15-48.763):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008, 2009

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Descabe a nulidade do Auto de Infração se o Contribuinte, no decorrer do procedimento fiscal, tomou conhecimento de toda matéria que deu causa ao lançamento, teve assegurado e exerceu o seu direito de defesa nos termos da legislação vigente, demonstrando em sua impugnação amplo conhecimento da matéria que deu causa ao lançamento.

CONSTITUCIONALIDADE DE LEI. ILEGALIDADE DE NORMAS. OFENSA A PRINCÍPIOS JURÍDICOS.

Não cabe às autoridades que atuam no contencioso administrativo proclamar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo em vigor, ilegalidade de normas e ofensa a princípios jurídicos, pois tais competências são exclusivas dos órgãos do Poder Judiciário.

PRECLUSÃO PROCESSUAL. MATÉRIA NÃO ABORDADA NA IMPUGNAÇÃO.

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

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo Impugnante.

PAF. PROVA. MOMENTO DA APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO.

No processo administrativo fiscal, as provas das alegações de defesa devem ser apresentadas, ordinariamente, na impugnação, salvo se ficar demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, se relativas a fato ou a direito superveniente ou se destinadas a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

A perícia é cabível quando os elementos constantes dos autos não são suficientes para a formação da convicção do julgador. Ausente tal pressuposto, é de se indeferir o pedido.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2009

CRÉDITO TRIBUTÁRIO PAGO E NÃO CONFESSADO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Na ocorrência de crédito tributário espontaneamente recolhido, mas sem que tenha havido sua confissão em DCTF, comprovando o contribuinte, na impugnação, que já pagou o tributo lançado, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento poderá exonerá-lo da multa de ofício, quando o pagamento houver sido tempestivo.

DIFERENÇA ENTRE A RECEITA BRUTA APURADA NA ESCRITURAÇÃO FISCAL E A CONSTANTE DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL.

Identificada diferença entre a receita bruta de vendas apurada com base na contabilidade e a constante da escrituração fiscal (Livro Registro de Saídas), deve ser mantida a exigência correspondente, inexistindo prova ou alegação plausível acerca da sua improcedência.

REGIME CUMULATIVO DE APURAÇÃO DA COFINS. ARBITRAMENTO DO LUCRO.

Aplicando o arbitramento do lucro, a apuração mensal da COFINS, correspondente ao período arbitrado, se dá pela sistemática do regime cumulativo desta contribuição.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2009

DIFERENÇA ENTRE A RECEITA BRUTA APURADA NA ESCRITURAÇÃO FISCAL E A CONSTANTE DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL.

Identificada diferença entre a receita bruta de vendas apurada com base na contabilidade e a constante da escrituração fiscal (Livro Registro de Saídas), deve ser mantida a exigência correspondente, inexistindo prova ou alegação plausível acerca da sua improcedência.

MATÉRIA FÁTICA IDÊNTICA. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO.

Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento da Cofins, mutatis mutandis, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento relativo ao PIS, em razão da relação de causa e efeito existente entre as matérias.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Em 28/01/2020, a Recorrente apresentou seu recurso voluntário, aduzindo razões semelhantes às aquelas trazidas em sua impugnação.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Bruno Minoru Takii**, Relator

O presente recurso é tempestivo e este colegiado é competente para apreciar este feito, nos termos do art. 65, Anexo Único, da Portaria MF nº 1.364/2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF.

De partida, não cabe ao CARF decidir pela suspensão da exigibilidade do crédito tributário que, no presente caso, decorre da própria lei, nos termos do art. 151, inc. III, do CTN.

E tendo havido a apresentação de preliminares, passo a apreciá-las.

I – Mérito

I.1. – Da extinção do crédito tributário pelo pagamento

Em sua peça recursal, a contribuinte alega que “parte considerável” dos créditos exigidos pelo fisco teriam sido pagos anteriormente (pelo regime não-cumulativo) e que apresentou os comprovantes em sua impugnação (doc. 02).

De fato, o art. 163 do CTN determina que a autoridade competente para o recebimento do tributo deve proceder à alocação dos indébitos aos débitos constituídos. Logo, tal procedimento deveria ter sido realizado pela própria autoridade responsável pela lavratura do auto de infração, conforme é possível depreender da leitura do dispositivo legal mencionado:

Art. 163. Existindo simultaneamente dois ou mais débitos vencidos do mesmo sujeito passivo para com a mesma pessoa jurídica de direito público, relativos ao mesmo ou a diferentes tributos ou provenientes de penalidade pecuniária ou juros de mora, a autoridade administrativa competente para receber o pagamento determinará a respectiva imputação, obedecidas as seguintes regras, na ordem em que enumeradas:

I - em primeiro lugar, aos débitos por obrigação própria, e em segundo lugar aos decorrentes de responsabilidade tributária;

II - primeiramente, às contribuições de melhoria, depois às taxas e por fim aos impostos;

III - na ordem crescente dos prazos de prescrição;

IV - na ordem decrescente dos montantes.

Em sede de julgamento da impugnação, a DRJ constatou que a contribuinte efetuou o pagamento das contribuições ao PIS/COFINS no regime não-cumulativo para o período fiscalizado, conforme é possível verificar do seguinte trecho da fundamentação do acórdão recorrido:

24 Ao presente caso, encontram-se disponíveis os pagamentos referentes aos períodos mensais de apuração do PIS e COFINS, pagos sob o regime não cumulativo, referentes aos períodos mensais de novembro e dezembro em 2008 e de janeiro a junho de 2009, apresentados pela Impugnante. Os valores de

pagamentos do PIS e da COFINS referentes aos meses julho a dezembro de 2009, DARF's apresentados pela Contribuinte, foram confirmados no sistema, todavia não se encontram disponíveis para vinculação aos débitos lançados neste processo, uma vez que se encontram vinculados no sistema aos valores destas contribuições relacionadas aos PA's de julho a dezembro de 2009, os quais decorreram de declarações em DCTF's apresentadas antes do início do procedimento fiscal, conforme resumo às folhas 3477 a 3481.

Observe-se que a DRJ deferiu a alocação para os períodos de 2008 e de 01/2009 a 06/2009. Contudo, para 07/2009 a 12/2009, o pedido foi negado sob a justificativa de que a empresa não havia procedido à retificação das DCTFs e que, por esse motivo, já havia a imputação dos pagamentos aos débitos de PIS/COFINS não-cumulativos. É o que se verifica no seguinte trecho da fundamentação:

(...) Os valores de pagamentos do PIS e da COFINS referentes aos meses julho a dezembro de 2009, DARF's apresentados pela Contribuinte, foram confirmados no sistema, todavia não se encontram disponíveis para vinculação aos débitos lançados neste processo, uma vez que se encontram vinculados no sistema aos valores destas contribuições relacionadas aos PA's de julho a dezembro de 2009, os quais decorreram de declarações em DCTF's apresentadas antes do início do procedimento fiscal, conforme resumo às folhas 3477 a 3481.

Levando-se em consideração que o arbitramento de lucro tem como reflexo, no PIS/COFINS, o reenquadramento retroativo – de não-cumulativo para cumulativo –, tem-se que o indébito tributário decorre desse próprio ato administrativo, sendo recomendável a retificação da DCTF para fins de regularização das informações no sistema, mas não indispensável para que a alocação administrativa possa ser realizada.

Desta forma, entendo que o pedido realizado pela Recorrente deve ser deferido, para que, em sede de liquidação, seja autorizada a alocação dos pagamentos identificados nos sistemas da RFB, com seus respectivos reflexos.

I.2. – Do arbitramento do lucro e conseqüente alteração do regime de tributação de PIS/COFINS

Em síntese, alega a Recorrente que imposição de arbitramento de seu lucro seria indevida, pois teria apresentado as informações necessárias para a apuração do lucro real obtido pela empresa durante o período fiscalizado.

Quanto ao arbitramento de lucro, é preciso aqui pontuar que a matéria possui previsão na legislação do IRPJ/CSLL e que, portanto, a competência para a sua apreciação é da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme previsto no artigo 43, incs. I e II, do RICARF:

Art. 43. À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

No presente caso, a questão do arbitramento já foi apreciada pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF, tendo resultado em sua manutenção, tendo-se adotado a seguinte fundamentação (Acórdão nº 1401-007.766):

Em relação ao cabimento do arbitramento, o RIR/99 preconiza sua aplicabilidade quando o contribuinte, intimado para tanto, não apresenta seus livros contábeis à Fiscalização (art. 530, III c/c art. 527, I e III, bem como parágrafo único): (...)

Sendo o contribuinte optante do regime de lucro real, tal como decidiu a DRJ, deveria ter exibido os seus livros fiscais quando instado a fazê-lo.

A justificativa de que apresentou o Livro Caixa no curso do procedimento fiscal também não basta para mudar tal posição.

Essa regra é prevista apenas para o regime de lucro presumido, conforme o art. 527 do RIR: (...)

Também o contribuinte enquadrado no regime de tributação com base no lucro presumido está sujeito à obrigação de escriturar livros contábeis. Mas, como dispõe o parágrafo único do art. 527 acima, ao menos o Livro Caixa deve ser apresentado nas fiscalizações.

Porém, essa, como dito, não é a situação do contribuinte, que é uma empresa enquadrada no regime de lucro real.

Ademais, o Recorrente alega que à época da fiscalização os livros estavam em poder do ex-contador e que havia inclusive uma ação judicial “por meio da qual visava-se a apresentação da documentação faltante”, o que no fundo revelou-se como um argumento evasivo e protelatório. Isso porque desde 2013, no início deste contencioso administrativo, até hoje nunca foram trazidos aos autos detalhes e atualizações sobre essa discussão judicial, bem como tampouco sobrevieram, afinal, os livros fiscais.

Quanto ao arbitramento do lucro neste caso, entendo que o procedimento adotado pela Fiscalização está correto, e totalmente pautado na legislação, não merecendo reparos.

Embora não tenha ocorrido o trânsito em julgado dessa decisão, considero que a questão já foi superada, uma vez que, para que fosse possível a sua reversão em sede de recurso especial, seria necessário que a discussão fosse restrita à discussão de teses, o que não se verifica no presente caso.

Portanto, com o reenquadramento no sistema cumulativo do PIS/COFINS é apenas reflexo do arbitramento de lucro, adoto aqui as razões apresentadas na decisão da 1ª Seção – dentro do que for pertinente – para manter o quanto decidido pela DRJ.

I.3. – Da abusividade dos juros e multas

Para o afastamento dos juros e multas impostas, a Recorrente se limita a evocar argumentos de índole constitucional (desproporção/abusividade/não confisco).

Quanto a este ponto, é relevante dizer que parcela da multa já foi exonerada pela DRJ em reflexo ao reconhecimento da extinção de parte dos créditos exigidos por meio de alocação de pagamentos anteriormente realizados.

Todavia, quanto à parcela remanescente, aplica-se aqui a Súmula CARF nº 02 para o não conhecimento do ponto recursal, pois não cabe ao CARF à apreciação de matéria constitucional.

II – Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário para, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento, para determinar a alocação dos indébitos identificados nos sistemas da RFB, com respectivos reflexos sobre a multa de ofício.

Assinado Digitalmente

Bruno Minoru Takii

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Paulo Guilherme Deroulede, redator designado.

Dirirjo, em parte, apenas quanto às razões e efeitos do apreciado no item “I.1. – Da extinção do crédito tributário pelo pagamento”.

A DRJ considerou as alocações dos pagamentos disponíveis de 2008 e de janeiro a junho de 2009, mas indeferiu a alocação de julho a dezembro de 2009 por estarem em DCTF.

Ora, a DCTF é confissão de dívida e admitida jurisprudencialmente como constituidora de crédito tributário, sendo desnecessário o lançamento de ofício para constituição do crédito tributário, conforme o julgado no RESP 1.143.094/SP, sob a sistemática de recursos repetitivos:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. VERIFICAÇÃO DE DIVERGÊNCIAS ENTRE VALORES DECLARADOS NA GFIP E VALORES RECOLHIDOS (PAGAMENTO A MENOR). TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO (CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA). DESNECESSIDADE DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO SUPLETIVO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONSTITUÍDO POR ATO DE FORMALIZAÇÃO PRATICADO PELO CONTRIBUINTE (DECLARAÇÃO). RECUSA AO FORNECIMENTO DE CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO (CND) OU DE CERTIDÃO POSITIVA COM EFEITOS DE NEGATIVA (CPEN). POSSIBILIDADE.

1. A entrega de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais ? DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS ? GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando a Fazenda Pública de qualquer outra providência conducente à formalização do valor declarado (Precedente da Primeira Seção submetido ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 962.379/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008).

2. A Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) foi definida pelo Decreto 2.803/98 (revogado pelo Decreto 3.048/99), consistindo em declaração que compreende os dados da empresa e dos trabalhadores, os fatos geradores de contribuições previdenciárias e valores devidos ao INSS, bem como as remunerações dos trabalhadores e valor a ser recolhido a título de FGTS. As informações prestadas na GFIP servem como base de cálculo das contribuições arrecadadas pelo INSS.

3. Portanto, a GFIP é um dos modos de constituição do créditos devidos à Seguridade Social, consoante se deduz da leitura do artigo 33, § 7º, da Lei 8.212/91 (com a redação dada pela Lei 9.528/97), segundo o qual "o crédito da seguridade social é constituído por meio de notificação de débito, auto-de-infração, confissão ou documento declaratório de valores devidos e não recolhidos apresentado pelo contribuinte".

4. Deveras, a relação jurídica tributária inaugura-se com a ocorrência do fato jurídico tributário, sendo certo que, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a exigibilidade do crédito tributário se perfectibiliza com a mera declaração efetuada pelo contribuinte, não se condicionando a ato prévio de lançamento administrativo, razão pela qual, em caso de não-pagamento ou

pagamento parcial do tributo declarado, afigura-se legítima a recusa de expedição da Certidão Negativa ou Positiva com Efeitos de Negativa (Precedente da Primeira Seção submetido ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 1.123.557/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 25.11.2009).

5. Doutrina abalizada preleciona que: "- GFIP. Apresentada declaração sobre as contribuições previdenciárias devidas, resta formalizada a existência do crédito tributário, não tendo mais, o contribuinte inadimplente, direito à certidão negativa.

- Divergências de GFIP. Ocorre a chamada 'divergência de GFIP/GPS' quando o montante pago através de GPS não corresponde ao montante declarado na GFIP. Valores declarados como devidos nas GFIPs e impagos ou pagos apenas parcialmente, ensejam a certificação da existência do débito quanto ao saldo. Há o que certificar.

Efetivamente, remanescendo saldo devedor, considera-se-o em aberto, impedindo a obtenção de certidão negativa de débito.

- Em tendo ocorrido compensação de valores retidos em notas fiscais, impende que o contribuinte faça constar tal informação da GFIP, que tem campo próprio para retenção sobre nota fiscal/fatura. Não informando, o débito estará declarado e em aberto, não ensejando a obtenção de certidão negativa."(Leandro Paulsen, in "Direito Tributário - Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência", Ed. Livraria do Advogado e Escola Superior da Magistratura Federal do Rio Grande do Sul, 10ª ed., 2008, Porto Alegre, pág. 1.264).

6. In casu, restou assente, no Tribunal de origem, que: No caso dos autos, a negativa da autoridade coatora decorreu da existência de divergência de GFIP?s, o que, ao contrário do afirmado pela impetrante, caracteriza a existência de crédito tributário da Fazenda Pública, fator impeditivo à expedição da Certidão Negativa de Débitos.

(...) Nessa esteira, depreende-se que o crédito tributário derivado de documento declaratório prescinde de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte para que se considere constituído, uma vez que a declaração do sujeito passivo equivale ao lançamento, tornando o crédito tributário formalizado e imediatamente exigível.

A Guia de Recolhimento de Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social ? GFIP é documento fiscal declaratório, do qual devem constar todos os dados essenciais à identificação do valor do tributo relativo ao exercício competente.

Assim, a GFIP é suficiente à constituição do crédito tributário e, na hipótese de ausência de pagamento do tributo declarado ou pagamento a menor, enseja a inscrição em dívida ativa, independentemente de prévia notificação ou instauração de procedimento administrativo fiscal.

(...) Também não faz jus o apelado à Certidão Positiva de Débito com efeitos de Negativa prevista no artigo 206 do CTN, considerando que embora cabível nos casos em que há crédito tributário constituído e exigível, este deverá estar com a exigibilidade suspensa de acordo com qualquer das hipóteses elencadas nos artigos 151 e 155 do CTN, ou em cobrança executiva, devidamente garantido por penhora, o que não restou demonstrado no presente caso." 7. Consequentemente, revela-se legítima a recusa da autoridade impetrada em expedir certidão negativa de débito (CND) ou de certidão positiva com efeitos de negativa (CPEN) quando a autoridade tributária verifica a ocorrência de pagamento a menor, em virtude da existência de divergências entre os valores declarados na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) e os valores efetivamente recolhidos mediante guia de pagamento (GP) (Precedentes do STJ: AgRg no Ag 1.179.233/SP, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 03.11.2009, DJe 13.11.2009; AgRg no REsp 1.070.969/SP, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 12.05.2009, DJe 25.05.2009; REsp 842.444/PR, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 09.09.2008, DJe 07.10.2008; AgRg no Ag 937.706/MG, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 06.03.2008, DJe 04.03.2009; e AgRg nos EAg 670.326/PR, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, julgado em 14.06.2006, DJ 01.08.2006).

8. Hipótese que não se identifica com a alegação de mero descumprimento da obrigação acessória de informar, mensalmente, ao INSS, dados relacionados aos fatos geradores da contribuição previdenciária (artigo 32, IV e § 10, da Lei 8.212/91).

9. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp n. 1.143.094/SP, relator Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 9/12/2009, DJe de 1/2/2010.)

Assim, não se trata de alocar os pagamentos com exoneração da multa e acréscimos como feito para os pagamentos disponíveis, mas exonerar do lançamento, os valores declarados em DCTF relativos aos meses de julho a dezembro de 2009, pois o lançamento pelo regime cumulativo desconsiderou as DCTF entregues sob o regime não-cumulativo, o que não impede a consideração de que o tributo foi constituído mediante a entrega da DCTF e o respectivo pagamento (a rigor, estaria constituído ainda que não houvesse o pagamento).

Em relação aos demais pagamentos, a decisão recorrida já os alocou aos débitos lançados, exonerando os acréscimos legais correspondentes e a multa de ofício.

Destarte, voto pelo provimento parcial do recurso voluntário, para excluir do lançamento os valores declarados em DCTF para os períodos de julho a dezembro de 2009.

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede

ACÓRDÃO 3301-015.046 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10665.720105/2013-41

DOCUMENTO VALIDADO