



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

**Processo nº** 10865.723123/2015-91  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 1401-002.826 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de agosto de 2018  
**Matéria** OMISSÃO DE RECEITAS - ARBITRAMENTO - IRPJ CSLL PIS E COFINS  
**Recorrente** MEBRAS METAIS DO BRASIL LTDA - EIRELI  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Exercício: 2010, 2011

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Atendidos os requisitos do art. 59 do Decreto n. 70235/72, e proporcionadas plenas condições do contraditório, descabe a alegação de nulidade.

DECADÊNCIA

Na hipótese de não pagamento, aplica-se o art. 173 do CTN, conforme conforme decidido pelo REsp 973.733 RS do STJ.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Exercício: 2010, 2011

OMISSÃO DE RECEITA. TRIBUTAÇÃO.

Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

DEMAIS TRIBUTOS (CSLL, PIS E COFINS). DECORRÊNCIA.

Os lançamentos relativos ao IRPJ, ao PIS, à COFINS-e à CSLL decorrem dos mesmos fatos e elementos de prova. Desse modo, a decisão relativa ao IRPJ se estende a esses tributos

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade e por maioria de votos, afastar a arguição de decadência. Vencidos os Conselheiros Livia De Carli Germano, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin e Daniel Ribeiro

Silva. Por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário quanto ao mérito da autuação.

*(assinado digitalmente)*

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Letícia Domingues Costa Braga - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Livia De Carli Germano, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva, Abel Nunes de Oliveira Neto, Letícia Domingues Costa Braga, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa e Cláudio de Andrade Camerano

## **Relatório**

Adoto como relatório, aquele da decisão de primeira instância, complementando a seguir:

Contra a contribuinte acima qualificada foram lavrados os autos de infração de fls. 4959/5030, através dos quais foi constituído o crédito tributário referente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, e à Contribuição para o PIS/Pasep. O crédito tributário total importou em R\$ 31.564.578,88.

De acordo com os autos de infração e com o Termo de Verificação de Infração Fiscal de fls. 5031/5052, o lançamento, que se refere aos anos-calendário 2011 e 2012, decorreu da constatação da entrega das DIPJ zeradas e da imprestabilidade da escrituração contábil e fiscal para determinação do lucro real da empresa.

Houve arbitramento do lucro tendo em vista que a escrituração da empresa é imprestável para identificação de sua efetiva movimentação financeira bem como pela ausência de balanço patrimonial trimestral.

A contribuinte apresentou impugnação às fls. 5059 a 5153, fazendo, em síntese, as seguintes alegações:

### **PRELIMINARES**

#### **DA DECADÊNCIA**

- com base no art. 150, § 4º do CTN, por se tratar de lançamento por homologação e considerando que o Auto de Infração foi lavrado em 21/12/2015, tem-se que o crédito tributário relativo ao PIS e à COFINS, anterior ao período de apuração dezembro 2010, está extinto pela decadência, conforme tabela abaixo:

| <b>MÊS APURAÇÃO</b> | <b>MÊS PAGAMENTO<br/>(compensação com<br/>créditos)</b> | <b>TÉRMINO DO<br/>PRAZO<br/>DECADENCIAL</b> |
|---------------------|---------------------------------------------------------|---------------------------------------------|
| jan/10              | 25/02/2010                                              | 24/01/2015                                  |
| fev/10              | 25/03/2010                                              | 24/02/2015                                  |
| mar/10              | 25/04/2010                                              | 24/03/2015                                  |
| abr/10              | 25/05/2010                                              | 24/04/2015                                  |
| mai/10              | 25/06/2010                                              | 24/05/2015                                  |
| jun/10              | 25/07/2010                                              | 24/06/2015                                  |
| jul/10              | 25/08/2010                                              | 24/07/2015                                  |
| ago/10              | 25/09/2010                                              | 24/08/2015                                  |
| set/10              | 25/10/2010                                              | 24/09/2015                                  |
| out/10              | 25/11/2010                                              | 24/10/2015                                  |
| nov/10              | 25/12/2010                                              | 24/11/2015                                  |
| dez/10              | 25/01/2011                                              | 24/12/2015                                  |
| jan/11              | 25/02/2011                                              | 24/01/2016                                  |
| fev/11              | 25/03/2011                                              | 24/02/2016                                  |
| mar/11              | 25/04/2011                                              | 24/03/2016                                  |
| abr/11              | 25/05/2011                                              | 24/04/2016                                  |
| mai/11              | 25/06/2011                                              | 24/05/2016                                  |
| jun/11              | 25/07/2011                                              | 24/06/2016                                  |
| jul/11              | 25/08/2011                                              | 24/07/2016                                  |
| ago/11              | 25/09/2011                                              | 24/08/2016                                  |
| set/11              | 25/10/2011                                              | 24/09/2016                                  |
| out/11              | 25/11/2011                                              | 24/10/2016                                  |
| nov/11              | 25/12/2011                                              | 24/11/2016                                  |
| dez/11              | 25/01/2012                                              | 24/12/2016                                  |

- para o IRPJ e CSLL tem-se que o crédito tributário anterior ao período de apuração 4º trimestre/2010 também foi extinto pela decadência:

| PERÍODO APURAÇÃO  | DATA PAGAMENTO | INÍCIO DO PRAZO DECADENCIAL | TÉRMINO DO PRAZO DECADENCIAL |
|-------------------|----------------|-----------------------------|------------------------------|
| 1º Trimestre/2010 | 30/04/2010     | 01/05/2010                  | 30/04/2015                   |
| 2º Trimestre/2010 | 30/07/2010     | 01/08/2010                  | 31/07/2015                   |
| 3º Trimestre/2010 | 29/10/2010     | 01/11/2010                  | 30/10/2015                   |
| 4º Trimestre/2010 | 31/01/2011     | 01/02/2011                  | 29/01/2016                   |
| 1º Trimestre/2011 | 29/04/2011     | 01/05/2011                  | 29/04/2016                   |
| 2º Trimestre/2011 | 29/07/2011     | 01/08/2011                  | 29/07/2016                   |
| 3º Trimestre/2011 | 31/10/2011     | 01/11/2011                  | 31/10/2016                   |
| 4º Trimestre/2011 | 31/01/2012     | 01/02/2012                  | 31/01/2017                   |

- a autoridade fiscal em nenhum momento negou ter havido recolhimento dos tributos declarados como também não fez constatação da existência de dolo, fraude ou simulação na conduta do contribuinte que impedissem a aplicação da norma contida no § 4º do art. 150 do CTN;

- para o IRPJ e a CSLL foram deduzidos, nos cálculos da autuação, os valores recolhidos, com relação ao PIS e a Cofins, analisando-se a DАСON, nota-se que os débitos foram pagos pela compensação com os créditos de períodos anteriores;

- transcreve ementa de Acórdão do CARF sobre a matéria.

### **DA NULIDADE DO LANÇAMENTO**

- há contradição no relato da fiscalização porque o arbitramento do lucro se fundamenta na constatação de imprestabilidade da escrita contábil e fiscal para determinação do lucro real, no entanto, a receita bruta foi aferida por meio do DАСON, declaração apresentada pelo contribuinte;

- a fiscalização encontrou divergência apenas nos valores da ECD, desde à época da fiscalização foi informado pela contribuinte que houve problemas na transmissão, não foram detectadas divergências entre os outros livros e documentos fiscais e contábeis;

- toda documentação entregue foi desconsiderada pela fiscalização tão somente porque não foram contabilizadas as movimentações financeiras de duas contas bancárias (dentre 16 contas bancárias existentes) no ano calendário 2011 e os livros Diário não possuíam a assinatura do contribuinte, penalizando a impugnante com o arbitramento do lucro nos anos 2010 e 2011;

- as contas bancárias da Cooperativa de Crédito Guaxupé e Região Ltda. e do Banco Topázio S/A foram abertas somente nos meses de abril e agosto de 2011, respectivamente, e por equívoco não foram registradas na contabilidade no referido ano;

- tal informação pode ser checada na DIMOF a qual teve acesso a fiscalização e negou acesso ao contribuinte inviabilizando o exercício do contraditório e da ampla defesa, nos termos do art. 5º, inciso LV da CF/1988;

- portanto, se a não contabilização das contas bancárias ocorreu em abril e agosto de 2011, não há fundamento para declarar imprestável toda documentação da impugnante desde janeiro/2010, nos termos do inciso I do art. 531 do RIR/1999;

- a falta de escrituração de contas correntes bancárias não é suficiente para a desclassificação da escrituração contábil, como aconteceu no caso, transcreve ementas do CARF às fls.5078/5080;

- a autoridade tributária constrói argumentação falaciosa se valendo de fatos que não representam ilícitos acerca do cumprimento da obrigação tributária principal:

1. ausência de assinatura no livro Diário, no entanto não se informa que todos os demais documentos apresentados estão regulares quanto aos lançamentos contábeis e de acordo com o livro Diário;

2. contas contábeis com 'títulos genéricos' e com vultosas 'quantias e movimentações financeiras', no entanto não identifica qualquer conduta ilícita na movimentação das contas, os princípios e normas contábeis autorizam tal forma de contabilização;

3. zeramento dos saldos das contas 'Bancos' em 31 de dezembro, no entanto deixa de esclarecer que este zeramento contábil é representado exclusivamente por 'transferências entre contas' do próprio contribuinte, não sendo acréscimo patrimonial passível de incidência do IRPJ e reflexos, art. 42, §3º da Lei nº 9.430/1996;

- a fiscalização baseada em pequenos erros da escrituração pretende arbitrar o lucro para exigir novamente tributos já declarados e recolhidos;

- a falta de assinatura do contribuinte nos termos de abertura e encerramento do livro Diário se trata de mera formalidade que não tem o condão de invalidar as demais provas carreadas aos autos;

- a entrega extemporânea da DIPJ não é vedada por lei, apenas é vedada a denúncia espontânea com base no art. 138 do CTN, diante dos demais documentos resta claro que os tributos declarados foram regularmente recolhidos;

- as contas com título genérico estão de acordo com as normas e princípios contábeis:

1. conta 1.1.1.04.00004-1180 - Transitória -Lcto Integração se trata de conta própria do sistema interno da empresa que exige uma conta de transição de alguns valores para trazer por integração a contabilização de alguns impostos sobre remessa de mercadorias, mesmos valores lançados a débito e a crédito não influenciando outras contas, fato atestado no item 32, fl. 17, do Termo de Verificação de Infração Fiscal;

2. conta 1.1.2.01.00001-33 - Clientes Diversos e conta 1.1.2.01.00999-726 - Clientes Diversos são utilizadas, em função do grande montante de movimento dos recebíveis, para facilitar a contabilização das movimentações de clientes;

- não foi solicitado à impugnante explicações sobre essas contas contábeis que foram utilizadas como justificativa para aplicação do art. 530, inciso II, "a" do RIR/1994 e consequente arbitramento do lucro por 'vícios, erros ou deficiências' sem individualização dos fatos;

- afronta ao Princípio da Moralidade Administrativa previsto no art. 37 da CF/1988;

- nulidade do lançamento por não atender aos requisitos do art. 142 do CTN, (art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e art. 39 do Decreto nº 7.574/2011) porque não houve a necessária identificação da conduta irregular do contribuinte bem como não há identificação da matéria tributável, a falta de contabilização de duas contas bancárias a partir de abril de 2011 não retira da autoridade tributária o dever de analisar individualmente, provar e indicar expressamente o fato gerador passível de tributação do IRPJ e reflexos.

### **DA NULIDADE DO LANÇAMENTO POR ERRO NA APURAÇÃO DO PIS E DA COFINS**

- o lançamento do PIS e da COFINS com base na sistemática cumulativa teve como razão a apresentação pelo contribuinte de DCTF zeradas, entretanto na DAICON foram declarados seus débitos mensais de PIS e COFINS de 01/2010 e 12/2012, nos valores respectivos de R\$ 3.000.000,00 e R\$ 14.000.000,00 ;

- com base nas leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 tais débitos foram "pagos" com a utilização de créditos disponíveis das referidas contribuições, portanto, conjugado com o fato da ilegalidade do arbitramento do lucro, indubitável reconhecer ser indevida a exigência relativa ao PIS e a COFINS;

- para corroborar sua tese transcreve entendimento do CARF no Acórdão nº 1201-001.227, da 2ª Câmara, 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento;

- frise-se, o valor recolhido a título de PIS e COFINS no decorrer dos anos 2010 e 2011, pelo regime não cumulativo, é muito superior ao valor exigido pela fiscalização, caso sejam mantidas as exigências, deveriam ser deduzidos os valores recolhidos anteriormente;

- pede nulidade da autuação do PIS e da COFINS por não ter sido calculado corretamente o suposto montante devido das contribuições.

### **DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA COM RELAÇÃO AO ACESSO ÀS INFORMAÇÕES DA DIMOF**

- a autoridade tributária não garantiu ao contribuinte o acesso às informações contidas na DIMOF para que fossem prestados esclarecimentos;

- ao intimar a contribuinte para prestar esclarecimentos sobre informações as quais não teve acesso, resta caracterizada violação ao princípio do contraditório e da ampla defesa, art. 5º incisos LIV e LV da CF/1988;

- pede nulidade da autuação com base no art. 59 do Decreto nº 70235/1972 por preterição do direito de defesa.

### **DO PEDIDO**

- pede cancelamento da autuação referente ao período 01/2010 a 12/2011;

- seja declarada a decadência do crédito tributário relativo ao PIS e COFINS referentes aos períodos de apuração anteriores a dezembro/2010 e relativo ao IRPJ e CSLL para os períodos de apuração anteriores ao 4º trimestre/2010, com base nos art. 156, inciso V e 150, § 4º, do CTN;

- protesta pela produção de todos os meios de provas admitidos em direito, pela realização de sustentação oral nas instâncias superiores e juntada posterior de documentos comprobatórios do direito alegado;

- que todas as intimações da impugnante sejam feitas, sob pena de nulidade, em nome dos advogados que cita.

Quando do julgamento na DRJ a decisão restou assim ementada:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-calendário: 2010, 2011*

*NULIDADE. REQUISITOS ESSENCIAIS. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.*

*A fase litigiosa do procedimento administrativo somente se instaura com a impugnação do sujeito passivo ao lançamento já formalizado. Tendo sido regularmente oferecida a ampla oportunidade de defesa, com a devida ciência do auto de infração, e não provada violação das disposições previstas na legislação de regência, restam insubsistentes as alegações de cerceamento do direito de defesa e de nulidade do procedimento fiscal.*

*SUSTENTAÇÃO ORAL. INDEFERIMENTO.*

*Não existe, no âmbito da legislação processual tributária, previsão para realização de sustentação oral, pela defesa, durante a sessão de julgamento de primeira instância.*

*IMPUGNAÇÃO. JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS. IMPOSSIBILIDADE.*

*A prova documental deve ser apresentada no momento da impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, a menos que demonstrado, justificadamente, o preenchimento de um dos requisitos constantes do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário: 2010, 2011*

*DECADÊNCIA. REGRA GERAL. INAPLICABILIDADE.*

*Para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo de decadência de cinco anos conta-se a partir da data da ocorrência do fato gerador. Esta regra é excepcionada nas hipóteses em que não houver pagamento antecipado ou em que for constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, situações em que o prazo de cinco anos é contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*

*Ano-calendário: 2010, 2011*

*ARBITRAMENTO DO LUCRO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA.*

*A falta de escrituração de contas bancárias torna a contabilidade imprecisa para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, autorizando o arbitramento do lucro.*

*TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS. COFINS. CSLL.*

*A decisão prolatada no lançamento matriz estende-se aos lançamentos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

*Ano-calendário: 2010, 2011*

*Regime não-cumulativo. Lucro Arbitrado. Impossibilidade.*

*A pessoa jurídica tributada pelo imposto de renda com base no lucro arbitrado permanece sujeita ao regime cumulativo no que importa à Cofins.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Ano-calendário: 2010, 2011*

*Regime não-cumulativo. Lucro Arbitrado. Impossibilidade.*

*A pessoa jurídica tributada pelo imposto de renda com base no lucro arbitrado permanece sujeita ao regime cumulativo no que importa à Contribuição ao PIS.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Inconformada com a decisão, interpôs a recorrente recurso voluntário a esse Conselho alegando as mesmas razões da Impugnação, quais sejam:

1) Cerceamento ao direito de defesa do contribuinte com relação ao acesso às informações das Declarações de Informações Financeiras - DIMOF;

2) Decadência do direito do fisco em constituir parte do crédito tributário

3) Nulidade do lançamento tributário por ausência de razoabilidade e proporcionalidade para o arbitramento do lucro para a apuração do IRPJ e CSLL e seus reflexos na apuração do PIS e da COFINS;

4) Nulidade do lançamento por erro na apuração do "quantum debeat" do PIS e da COFINS.

Esse é o relatório do essencial.

## Voto

Conselheiro Leticia Domingues Costa Braga - Relatora

Tendo em vista que o Recurso Voluntário interposto invoca as mesmas razões da Impugnação, aplico o Regimento Interno desse Conselho, art. 57, § 3º, nos seguintes termos abaixo:

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

*I - verificação do quórum regimental;*

*II - deliberação sobre matéria de expediente; e*

*III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.*

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

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

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

Assim, adoto as razões decididas em primeira instância, complementando-as a seguir, conforme abaixo:

O Recurso é tempestivo, portanto, dele conheço.

Importante ressaltar que apesar de a contribuinte alegar vários princípios e nulidades, não foram juntados aos autos qualquer novo documento para comprovar os fatos alegados.

*1) Da Nulidade*

*A impugnante alega a nulidade do procedimento fiscal, sob a alegação, entre outras, de que teria havido cerceamento do direito de defesa em função da não possibilidade de acesso às informações da DIMOF.*

*Acerca das nulidades, cumpre transcrever o art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972:*

*Art. 59 - São nulos:*

*I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

*(...)*

*O exame dos autos evidencia que não se caracterizou nenhuma das situações arroladas no referido dispositivo, inexistindo dúvidas quanto à competência da autoridade lançadora, nem havendo que se falar em preterição do direito de defesa em se tratando de atos administrativos de lançamento. Estes são impugnáveis na forma da legislação em vigor, garantindo-se, assim, a observância dos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa.*

*O que se constata é que o lançamento observou as prescrições contidas no Decreto nº 70.235/1972, estando demonstrados no processo a fundamentação legal, a matéria tributável e os fatos motivadores da autuação, permitindo à impugnante conhecer todos os elementos componentes da ação fiscal e, assim, propiciando-lhe todos os meios para livre e plenamente manifestar suas razões de defesa, como efetivamente o fez.*

*Portanto, não assiste razão à impugnante quanto à alegação de nulidade do feito por cerceamento do direito de defesa.*

*De rejeitar-se, por conseguinte, a preliminar de nulidade.*

*As alegações relativas ao arbitramento do lucro e ao regime cumulativo de apuração do PIS e da COFINS, DIMOF, por se tratarem de questões ligadas ao mérito da autuação, serão analisadas posteriormente nesse voto.*

## **2) Decadência**

Com relação à decadência, altero meu entendimento para considerar aplicável o art. 173 do CTN quando não houver qualquer pagamento de tributo, ressaltando que a compensação efetuada equivale à pagamento. Afinal, o art. 156 do Código Tributário Nacional tem em seu inciso "II" a compensação como uma das hipóteses de extinção do crédito tributário:

*Art. 156. Extinguem o crédito tributário:*

*I - o pagamento;*

*II - a compensação; (...)*

Isso porque a inexistências de pagamento de tributo que deveria ser lançado por homologação ou a prática de dolo, fraude ou simulação, por parte do sujeito passivo ensejam a prática do lançamento de ofício ou revisão de ofício, previsto no art. 149. Inaplicável se torna, então, a forma da contagem disciplinadas no art. 150, §4º, própria para a homologação tácita do pagamento (se existe). Ao lançamento de ofício, que ocorre quando não há qualquer pagamento, ou compensação, aplica-se a regra do prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173.

Portanto, aplico ao PIS, à COFINS ao IR e a CSSL, tendo em vista que a contribuinte apresentou suas DCTF "zeradas", não havia o que o fisco homologar, sendo resguardado, nesse caso, ao fisco o prazo de 05 anos do exercício subsequente. Ou seja, nesse caso, aplica-se o art. 173, I do CTN, conforme decidido pelo REsp 973.733 RS do STJ.

Nesse sentido, nego provimento à decadência conforme requerido pelo recurso voluntário e cito as razões da DRJ para reforçar meu entendimento:

#### *Da Decadência*

*A defendente argumenta que o crédito tributário cujos fatos geradores ocorreram em período anterior a dezembro/2010 para o PIS e a COFINS e anterior ao 4º trimestre/2010 para o IRPJ e a CSSL, foi atingido pela decadência, haja vista o transcurso do lapso temporal de 5 anos, a contar da ocorrência do respectivo fato gerador, em conformidade com as disposições contidas no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, CTN.*

*Para análise do prazo decadencial, relativamente ao IRPJ e à CSSL, faz-se necessário esclarecer, com base nos elementos constantes dos autos, que a contribuinte, nos anos-calendário 2010 e 2011, apresentou as respectivas DIPJ zeradas, conforme Termo de Verificação de Infração Fiscal nº 0083/2015/09, fl. 5031, e dados do Portal IRPJ. Relativamente ao PIS e à COFINS não houve qualquer recolhimento.*

*Entende esse órgão colegiado restar caracterizada a ocorrência de dolo por parte da contribuinte com a entrega reiterada de DIPJ com valores zerados. E, na falta de pagamento do tributo ou na caracterização de dolo, fraude ou simulação a tipificação legal se desloca do artigo 150, § 4º, para o artigo 173, inciso I, do CTN, extinguindo-se o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Isso porque:*

*1-não havendo pagamento, não há o que se homologar;*

*2-o § 4º do artigo 150 do CTN explicita que o prazo ali contido só se aplica se não ficar comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

*No caso em espécie restou provada, conforme explanado anteriormente, não existir pagamento do PIS e da COFINS e*

*ainda ter incorrido em dolo a contribuinte. Daí aplicar-se o prazo decadencial previsto no artigo 173, I, do CTN.*

*Logo, considerando que o fato gerador (mais antigo) se completa em 31/01/2010, somente a partir de seu vencimento, que ocorreu em 25/02/2010, poderia ser efetuado o lançamento. Como, de acordo com o dispositivo legal, o prazo para contagem da decadência se inicia no primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência dessa situação condicional, tem-se sua implementação em 01/01/2011. Portanto, o transcurso do prazo decadencial estaria completo em 01/01/2016. Pelo exposto, o lançamento, com ciência em 21/12/2015, não foi alcançado pela decadência.*

*Diante do exposto voto por rejeitar a preliminar de decadência levantada.*

Quanto ao mérito, também não guarda maior sorte a contribuinte que repisa todos os argumentos anteriores e não junta aos autos qualquer documento capaz de alterar o entendimento desse julgador, senão, veja-se:

#### *Do Mérito*

*Através do lançamento de que se trata, foi efetuado o arbitramento do lucro nos anos-calendário 2010 e 2011, em relação aos quais a interessada, optante pela tributação na forma do Lucro Real trimestral, apresentou as Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) zeradas.*

*Cabe salientar que a apuração pelo lucro arbitrado não se constitui em uma sanção tributária, mas apenas numa modalidade de apuração do imposto, autorizada por lei, quando for impossível a apuração do imposto devido pelo lucro real. Veja-se o seguinte julgado da Câmara Superior de Recursos Fiscais:*

**ARBITRAMENTO NÃO É PENALIDADE** - O arbitramento não possui caráter de penalidade; é simples meio de apuração do lucro (Ac. CSRF/01-0.123/81).

*É certo também, que o arbitramento do lucro é medida extrema e que só deve ser utilizada como último recurso, por ausência total de condições de se apurar o lucro real, conforme sedimentado entendimento da jurisprudência administrativa.*

*Para a tributação com base no lucro real, a lei exige que a pessoa jurídica mantenha escrituração com observância das leis comerciais e fiscais. Assim, a sua escrituração contábil deve permitir a apuração do lucro líquido do período-base e os respectivos ajustes de adição e exclusão. Impõe a legislação ainda, que a escrituração abranja todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos auferidos no exterior.*

*Saliente-se também, que a empresa optante pela tributação de seus lucros na modalidade lucro real, como a interessada nos anos-calendário 2010 e 2011, está obrigada a prestar informações contábeis e fiscais junto ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), conforme artigo 2º, Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, in verbis:*

Art. 2º O Sped é instrumento que unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração comercial e fiscal dos empresários e das sociedades empresárias, mediante fluxo único, computadorizado, de informações.

§ 1º Os livros e documentos de que trata o caput serão emitidos em forma eletrônica, observado o disposto na Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001.

§ 2º ....

*O arbitramento de que se trata foi efetuado tendo em vista os preceitos do art.530, inciso II, alínea "a" do RIR/1999, que estabelece:*

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

*I - ...*

*II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:*

*a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou*

*..."*

*No caso em análise, a interessada, regularmente intimada em diversas oportunidades, atendeu parcialmente às intimações efetuadas, deixando de apresentar justificativas às divergências verificadas entre os valores escriturados no Livro Razão e a ECD- Escrituração Contábil Digital e os valores constantes da DIMOF-Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira no período janeiro/2010 a dezembro/2010, conforme demonstrativo à fl. 5038:*

| Conta      | BANCO C/MOVIMENTOS            | Total Débitos em 2010 |           |                 | Total Créditos |
|------------|-------------------------------|-----------------------|-----------|-----------------|----------------|
|            |                               | Livro Razão           | Folha nº  | Livro Razão ECD | DIMOF - 2010   |
| 1110200016 | BANCO SAFRA S/A - 170298      | 1.414.435,22          | 393 a 397 | 545.000,00      | 11.362.471,15  |
| 1110200021 | BANCO CITIBANK S/A - 27939340 | 2.111.551,24          | 398       | 140.500,00      | 5.349.650,19   |

| Conta      | BANCO C/MOVIMENTOS              | Total Débitos em 2011 |           |                 | Total Créditos |
|------------|---------------------------------|-----------------------|-----------|-----------------|----------------|
|            |                                 | Livro Razão           | Folha nº  | Livro Razão ECD | DIMOF - 2011   |
| 1110200016 | BANCO SAFRA S/A - 170298        | 3.451.460,90          | 500 e 501 | 2.988.756,24    | 22.285.951,56  |
| 1110200021 | BANCO CITIBANK S/A - 27939340   | 140.284,19            | 503       | 0,00            | 7.821.998,85   |
| -          | BANCO TOPÁZIO S A               | -                     | -         | -               | 3.053.285,57   |
| -          | COOP CRED GUAXUPE E REGIAO LTDA | -                     | -         | -               | 3.804.287,04   |

*Na ocasião o contribuinte foi intimado, conforme descrição à fl. 5038, a no prazo de 10 dias:*

1. Apresentar justificativas a respeito das divergências verificadas entre os valores escriturados no Livro Razão apresentado (cópia digitalizada) e a escrituração contábil digital - ECD constante no sistema Sped, bem como às diferenças apontadas no demonstrativo acima (Dimof) do período de janeiro de 2010 a dezembro de 2011;
2. Apresentar cópias dos extratos bancários de todas as contas correntes movimentadas pelo contribuinte nos anos-calendário de 2010 e 2011, já requisitados no Termo de Início e Intimação Fiscal nº 0083/2015/001, lavrado e cientificado pessoalmente no dia 01/04/2015, haja vista a presença de divergências de valores entre a escrituração e as informações da DIMOF, bem como a inexistência de contas escrituradas no período (Banco Topázio S/A e Cooperativa Crédito Guaxupé e Região Ltda);
3. Apresentar os Balanços e Balancetes sintéticos trimestrais (em papel) dos anos-calendário de 2010 e 2011;
4. Apresentar os Livros de Apuração do Lucro Real - LALUR dos anos-calendário de 2009, 2010 e 2011;

**Informo que a falta de atendimento do item 01 desta Intimação dará causa ao arbitramento de seu lucro, com base no disposto no artigo 47 da Lei n.º 8.981/95, reproduzido pelo artigo 530 do Decreto 3.000/99 (RIR/99)."**

*Em resposta a autuada, por seu representante legal, admite ter entregue ECD com erros e afirma ter pretensão de retificar.*

*Admite, por equívoco, não ter contabilizado no ano-calendário 2011 duas de suas contas bancárias.*

*Quanto as diferenças apuradas com base na DIMOF o contribuinte afirma se deve à prática de descontos de duplicatas para obtenção de recursos financeiros. Para comprovar junta planilhas denominadas Mebras B. Brasil, Mebras Mercantil, Mebras Intermedium e Mebras Votorantim.*

*No entanto, a fiscalização constatou os dados das planilhas não guardam pertinência com os livros contábeis obrigatórios. Conforme análise relatada no Termo de Verificação de Infração Fiscal, item 19, fls.5039/5042.*

*Assim, diante da ausência de justificativas para as diferenças apuradas e da ausência de contabilização de duas contas bancárias, Banco Topázio S/A e Cooperativa de Crédito Guaxupé e Região Ltda., procedeu-se à apuração dos lucros dos anos-calendário de 2010 e 2011 na forma do lucro arbitrado, conforme detalhadamente relatado e justificado no Termo de Verificação de Infração Fiscal, nos itens 9/41, fls. 5033/5051, nos quais são apontadas, entre outras, as seguintes irregularidades:*

11. Conforme o todo relatado, concluímos que:

- ✓ O procurador da **Fiscalizada** afirmou que entregou as “ECD” incompletas;
- ✓ A fiscalização constatou que os **Livros Diários e Razão** apresentados em papel estão em desacordo com as normas contábeis, pois contém erros e vícios que os tornam imprestáveis;
- ✓ A Fiscalização constatou a **ausência da escrituração das movimentações financeiras de 02 (duas) contas bancárias** (Banco Topázio S/A e Cooperativa Crédito GUAXUPÉ E Região Ltda) em nome da **Fiscalizada**;
- ✓ A **Fiscalizada**, quando intimada, não apresentou os documentos necessários que comprovassem os **salDOS** de suas **contas bancárias em 31/12/2010 e 31/12/2011**;

11.1. Portanto, todos esses fatos evidenciam de forma cristalina que não foi possível identificar a efetiva movimentação financeira da empresa, razão pela qual **ARBITRAREMOS O LUCRO** da contribuinte nos moldes do artigo 530 do RIR/99, abaixo transcrito, tendo como receita bruta conhecida os valores informados à Secretaria da Receita Federal do Brasil pela própria **Fiscalizada**, por meio da **Dacon**.

*Na sua impugnação, a interessada argumenta que a desconsideração da sua contabilidade é medida totalmente descabida na hipótese, eis que as supostas falhas apontadas não têm o condão de fulminar a escrita fiscal analisada, sobretudo se considerado que a fiscalização utilizou-se de dados retirados da DICON, apresentada pelo contribuinte, para embasar a lavratura do auto de infração, qual seja, a sua receita bruta.*

*Ocorre que, ainda que tais elementos tenham sido fornecidos pela interessada, esse fato não supre a necessidade da manutenção da escrituração contábil regular e de toda a documentação que a ampara, na forma determinada pela legislação de regência.*

*Sobre esse questionamento, vale ressaltar, que uma das formas de apuração do lucro arbitrado é exatamente a que é determinada mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos do RIR/1999, acrescidos de vinte por cento, sobre a receita bruta conhecida, na forma prevista no art.532 do RIR/1999 a seguir transcrito, conforme utilizado no auto em análise:*

*Art.532. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, observado o disposto no art.394, §11, quando conhecida a receita bruta,*

*será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art.519 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento (Lei 9.249, de 1995, art.16 e Lei 9.430, de 1996, art.27, inciso I). grifou-se*

*Ou seja, os elementos disponibilizados à fiscalização, ainda que insuficientes para a apuração do lucro real, em vista das diversas irregularidades apontadas, permitiu a apuração da receita bruta auferida pela interessada, possibilitando, assim, que o cálculo do lucro arbitrado fosse efetuado pela sistemática do art.532 transcrito.*

*Para demonstrar a imprestabilidade da escrituração, a autoridade fiscal elencou várias irregularidades e a impugnante trouxe argumentos de defesa para praticamente todas. O objetivo da presente análise é verificar a procedência, ou não do arbitramento do lucro e não a procedência de cada uma das irregularidades apontadas. Não há assim, imperiosamente, a necessidade de analisar uma a uma essas irregularidades, se parte do conjunto probatório é suficiente para a formação da convicção do julgador. Assim é que, neste processo, mesmo que todas as demais irregularidades da escrita apontadas pelo agente do fisco fossem infirmadas, ainda assim restaria plenamente confirmada a necessidade do arbitramento, pelas razões já expostas.*

*Logo, restaram comprovadas as razões que levaram ao arbitramento do lucro, ou seja, escrituração com vícios erros e deficiências que a tornam imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária e imprestável para apurar o Lucro Real. Por outro lado, a impugnação não trouxe qualquer justificativa ou documento capaz de infirmar as constatações feitas durante o procedimento fiscal. Correta, portanto, a adoção do Lucro Arbitrado como forma de apuração dos resultados, com base no Art. 530, inciso II, alínea "a" do RIR/1999.*

*A contribuinte se insurge contra a aplicação da sistemática cumulativa para o cálculo das contribuições do PIS e da COFINS. Afirma que o cálculo com base no regime cumulativo se deu em razão da entrega das DCTF zeradas. Defende, em face da entrega da DACTON, deveriam ser considerados os créditos e débitos declarados. Alega ilegalidade do arbitramento.*

*A tributação do PIS e da COFINS pela sistemática cumulativa se deu em função do arbitramento do lucro vez que a sistemática não cumulativa dessas contribuições é exclusiva para os contribuintes tributados com base no lucro real, conforme legislação que rege a matéria:*

*Lei nº 10.637, de 2002 – que dispõe sobre a não cumulatividade do PIS*

*(...)*

*Art. 8º. Permanecem sujeitas às normas da legislação da contribuição para o PIS/Pasep, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 6º:*

(...)

*II – as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado;*

(...)

*Lei nº 10.833, de 2003 – que dispõe sobre a não cumulatividade da Cofins*

(...)

*Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º:*

(...)

*II - as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado;*

*O arbitramento do lucro foi considerado devidamente efetuado conforme análise anterior. As pessoas jurídicas de direito privado, e as que lhe são equiparadas pela legislação do imposto de renda, que tenham o IRPJ apurado com base no lucro arbitrado estão sujeitas à incidência cumulativa.*

*A base de cálculo é a receita operacional bruta da pessoa jurídica, sem deduções em relação a custos, despesas e encargos. Nesse regime, as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS são, respectivamente, de 0,65% e de 3%.*

*Cabe citar a legislação aplicável à sistemática cumulativa, própria da apuração do IRPJ com base no lucro arbitrado, como no caso em análise.*

*Lei nº 9.718/98 (apuração cumulativa)*

*Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.*

*Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.*

(...)

*§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:*

*I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e*

*Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.*

*(...)*

*O art. 2º da Lei nº 9.718/1998 dispõe que as contribuições para a COFINS e o PIS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, o qual, nos termos do caput do art. 3º dessa mesma Lei, corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.*

*Não há como atender o pleito da contribuinte relativo à apuração do PIS e da COFINS em base não cumulativa.*

*Quanto a alegada afronta a princípios constitucionais, cumpre informar que esta instância julgadora não tem competência para análise da questão. Nesse sentido já se pronunciou a Receita Federal por meio do Parecer Normativo CST n.º 329, de 1970:*

*“Iterativamente tem esta Coordenação se manifestado no sentido de que a argüição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional”.*

*Acresça-se, os órgãos de julgamento não podem afastar a aplicação ou deixar de observar disposições de lei, ao argumento de inconstitucionalidade. Isso é o que dispõe o art. 25 da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, que alterou o Decreto nº 70.235, de 1972:*

*“Art. 25. O Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, passa a vigorar com as seguintes alterações:*

*(...)*

*Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.”*

*A matéria já se encontra sumulada no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF):*

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

*Com relação à solicitação de juntada posterior de provas, esclareça-se que a prova documental deve ser apresentada no momento da impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, a menos que demonstrado, justificadamente, o preenchimento de um dos requisitos constantes do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações posteriores, o que não restou atendido nestes autos.*

*Por fim, quanto ao pedido de sustentação oral, cumpre esclarecer que não existe, no âmbito da legislação processual tributária, previsão sobre tal manifestação na fase de julgamento administrativo de 1ª instância. Na presente etapa processual, a manifestação do contribuinte se dá tão somente por escrito, nos termos do art. 15 do Decreto nº 70.235, de 19721.*

*No que respeita aos lançamentos reflexos, aplica-se, mutatis mutandis, o que foi decidido quanto ao lançamento matriz, dada a íntima relação de causa e efeito entre eles.*

### CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por rejeitar as preliminares de nulidade quanto à decadência do PIS, COFINS, CSLL e IRPJ nego provimento. No mérito considero improcedente a recurso voluntário, para manter a totalidade do crédito tributário.

Letícia Domingues Costa Braga - Relator