



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

**Processo nº** 10882.002788/2004-04  
**Recurso nº** 140.365  
**Acórdão nº** **3402-001.044 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 01 de março de 2011  
**Matéria** PIS COFINS  
**Recorrente** TATUIBI INDUSTRIA DE ALIMENTOS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/12/1998 a 31/12/2002

Ementa: DECADÊNCIA.

O prazo decadencial para a Fazenda Nacional constituir o crédito pertinente à contribuição para a Seguridade Social - Cofins é de 05 anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador quando há pagamento, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, ressalvado meu entendimento pessoal.

**AUTUAÇÃO REFLEXA DO IRPJ E CSLL. RAZÕES DE AUTUAÇÕES DIVERSAS PARA O PIS E COFINS.**

Se a exigência do PIS e da COFINS não é reflexa do IRPJ e CSLL pode uma ser considerada insubsistente e a outra não, já que as razões dos lançamentos são diversas.

**EXCLUSÕES DA BASE DE CALCULO.**

As exclusões da base de calculo da contribuição cuja escrituração contábil fiscal não contem notação capaz de justificá-las, nem a contribuinte, apesar de intimada, apresenta tal justificativa não podem ser aceitas.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/12/1998 a 31/12/2002

Ementa: DECADÊNCIA.

O prazo decadencial para a Fazenda Nacional constituir o crédito pertinente à contribuição para a Seguridade Social - Cofins é de 05 anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador quando há pagamento, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, ressalvado meu entendimento pessoal.

**AUTUAÇÃO REFLEXA DO IRPJ E CSLL. RAZÕES DE AUTUAÇÕES DIVERSAS PARA O PIS E COFINS.**

Se a exigência do PIS e da COFINS não é reflexa do IRPJ e CSLL pode uma ser considerada insubsistente e a outra não, já que as razões dos lançamentos são diversas.

#### EXCLUSÕES DA BASE DE CALCULO.

As exclusões da base de calculo da contribuição cuja escrituração contábil fiscal não contem notação capaz de justificá-las, nem a contribuinte, apesar de intimada, apresenta tal justificativa não podem ser aceitas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a decadência até 06/12/1999, inclusive. Angela Sartori (suplente), Silvia de Brito Oliveira, e Leonardo Siade Manzan votaram pelas conclusões

Nayra Bastos Manatta – Presidente e relatora.

EDITADO EM: 02/04/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Julio Cesar Alves Ramos Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça.

## Relatório

Trata-se de autos de infração objetivando as exigências de Cofins e de Contribuição ao PIS incluídos juros de mora e multa de ofício (75%). A autuação deu-se em virtude de diferenças apuradas no confronto entre os valores declarados/pagos e os escriturados.

Apesar de intimado a comprovar as razões das exclusões efetuadas a contribuinte não se manifestou. Nos livros contábeis apresentados (Razão e Diário) as vendas realizadas encontram-se contabilizadas em contas que não possuem qualquer indicação da razão de tais exclusões.

Nos livros fiscais apresentados (em específico no Livro Registro de Apuração do ICMS — modelo 09), restou constatada a existência de operações de venda para o exterior — código 7.11 exclusivamente no estabelecimento de Santa Fé do Sul, CNPJ 02.694.840/0002-08 nos anos de 2.000, 2.001 e 2.002 conforme cópia deste livro em anexo. Entretanto, os valores das eventuais exportações realizadas é muito inferior às exclusões realizadas, e tais exportações não se refletem nos sistemas da SRF que, conforme consulta em anexo, informa exportações de US\$ 178.915,00 para o período de 01/1999 a 10/2004.

Deixou-se de considerar qualquer exclusão da base de cálculo da COFINS e do PIS em virtude da falta de comprovação pelo contribuinte, que deixou de atender às notificações específicas expedidas. O valor devido dos tributos foi considerado com base nas receitas declaradas em sua totalidade.

A base de cálculo considerada no ano calendário de 1.999 foi obtida do livro Razão do contribuinte cuja cópia formou o anexo I composto de 08 (oito) volumes de 1554 (um mil quinhentos e cinquenta e quatro) folhas que passa a fazer parte integrante do presente Auto de Infração.

As bases de cálculo dos demais anos calendário foram obtidas dos valores declarados nas DIPJ entregues pelo contribuinte.

Cientificada a contribuinte apresenta impugnação arguindo:

1. Em preliminar:

- Foi negado a seu procurador, o Sr. José Tarcísio Santos de Rezende, o fornecimento de "cópia integral dos 03 (três) procedimentos que deram origem" às autuações sob nº 10882.002786/2004-15 (IRPJ e CSLL), nº 10882.002788/2004-04 (Cofins) e nº 10882.002787/2004-51 (Contribuição ao PIS), isto "no dia 09 de dezembro de 2004", quando dito representante, munido de procuração bastante (já juntada aos autos, inclusive), compareceu na DRF em Osasco/SP. À vista da negativa, no mesmo dia 09/12/2004, "formulou requerimento onde pleiteou de forma expressa a cópia integral dos procedimentos", cujo protocolo também lhe teria sido negado, sendo certo, também, "que a empresa efetuou em 14/12/2004 o pagamento da guia DARF para obtenção das cópias". Ao final, só lograria sucesso em obter o protocolo de seu requerimento em 15/12/2004, mas sem que disso resultasse a obtenção das cópias almejadas. Em face de tais circunstâncias, buscou a competente tutela jurisdicional (fls. 371/373).
- [...] mesmo estando com o requerimento acompanhado da guia DARF, não lhe permitiram extrair as cópias, recebendo informação de que apenas as cópias das poucas folhas dos Autos de Infração eram suficientes para elaboração de eventuais impugnações, e que não lhe seria permitido ter acesso aos demais documentos acostados nos procedimentos.
- Inconformado com mais esse ato, a empresa impugnante conseguiu protocolizar aquele requerimento somente no dia seguinte (15/12/2004), tendo ocorrido nova recusa da entrega das cópias, fazendo constar logo abaixo do carimbo do protocolo que "As cópias não foram retiradas". Desta forma, diante da recusa de entregar as cópias, a empresa não teve outra solução senão impetrar Mandado de Segurança, cuja liminar (efeito suspensivo ativo) foi deferida em sede de Agravo de Instrumento (nº 2004.03.00.075348-0) pelo Eg. Tribunal Regional Federal da 3ª Região, nos seguintes termos:

*"Diante do exposto, defiro a antecipação dos efeitos da tutela recursal para efeito de que sejam disponibilizadas à agravante as cópias dos procedimentos administrativos fiscais pertinentes, com a restituição do prazo para oferecimento do recurso".*

- [...] quando o digno Juiz Federal de primeiro grau recebeu a comunicação da decisão da Corte Federal, proferiu o seguinte despacho:

*"Junte-se.*

*Oficie-se à autoridade impetrada para que cumpra o decidido pelo E. TRF da 3ª Região, fornecendo cópias integrais dos procedimentos administrativos lavrados contra a impetrante, objeto deste writ, após o que passará a contar o prazo recursal na via administrativa.*

04/01/2005"

- Dada a tutela -jurisdicional sobredita, afirma o contribuinte que, no dia 04/01/2005, um oficial de justiça teria comparecido à DRF em Osasco/SP, mas, lá, *"não obteve as cópias em face da informação de que os procedimentos fiscais haviam sido enviados"* para a EQCOB/DERAT em São Paulo/SP, *"haja vista a mudança do domicílio fiscal da empresa impugnante"* (fl. 373). No dia seguinte, 05/01/2005, ainda afirma que o advogado da empresa — Sr. Orlando Tanganelli Júnior — mais oficial de justiça compareceram à EQCOB/DERAT em São Paulo/SP com o propósito de dar cumprimento à ordem judicial. Lá, tiveram, mais uma vez, resposta negativa no que toca ao fornecimento de cópias das peças dos autos em apreço, pois o mencionado advogado não teria procuração que o titulasse representante da pessoa jurídica autuada.
- Ainda nesse ponto, afirma, finalmente, que só teve acesso às cópias requeridas em 13/01/2005, não sem antes reputar de desarrazoada a atitude da fiscalização que, ao longo de todo o procedimento, teve por boas as ciências operadas tanto pelo Sr. José Tarcísio Santos de Rezende, quanto pelo Sr. Orlando Tanganelli Júnior, mas que, quando do requisitório das cópias das peças da autuação, feita por esses mesmos senhores, criou óbices atinentes à adequada representação da pessoa jurídica.
- Assim, conclui que enfrentara *"evidentes ofensas aos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório"* (fl. 375), sendo certo que, à vista da tutela jurisdicional alcançada, bem como a se considerar a data de 13/01/2005, em que teve acesso às cópias das peças da autuação, contados 30 (trinta) dias, poderia protocolar a competente impugnação até 14/02/2005. Onde se concluiria pela tempestividade na apresentação de sua peça de insurgência.

## 2. Quanto ao mérito:

2.1. Decadência do direito de formalização das exigências pertinentes aos períodos de apuração de dezembro/1998 a novembro/1999.

2.2 Reprise da argumentação exposta na impugnação ao lançamento em que se lhe exigiam IRPJ e CSLL, assim processado nos autos sob nº 10882.002786/2004-15, com atenção para o aspecto da análise de documentação apresentada — faltante, na ótica do contribuinte:

a) Ao contrário da afirmativa do AFRF autuante, ele teve, sim, acesso a "*documentos, livros e arquivos eletrônicos*" relacionados à contabilidade da pessoa jurídica, [...] "uma vez que foram retidos pelo mesmo (Termos de Retenção acostados aos autos)" (fl. 386). Nesse sentido, com apoio em termo que teria sido omitido pela fiscalização na confecção dos autos (fl. 389; às fls. 393 e 838 estão cópias autênticas de indigitado Termo), afirma que a fiscalização teve acesso e reteve (fl. 387) Livros Diário e Razão, além de uma série de Livros fiscais, bem como de arquivos magnéticos contendo sua escrituração contábil.

b) Disto, na inteligência do contribuinte, restaria inconsistente a motivação desfiada pela fiscalização acerca da falta de apresentação de livros e documentos, donde a conseqüente inadequação do arbitramento de lucro, que orientou a autuação de IRPJ e de CSLL. Em conclusão, [...] está patente que o Fiscál da DRF de Osasco (SP) nada analisou, nem mesmo diligenciou no sentido de verificar toda a documentação que estava à sua disposição, tanto os documentos, livros e arquivos eletrônicos ainda retidos; quanto no que se refere àqueles que ainda estão à disposição na sede da empresa impugnante e que o Fiscal se recusou a analisar. (fl. 386).

c) As intimações fiscais seriam, sempre, de cunho genérico, isto é, sem especificar "uma determinada NF, ou outro documento para análise e constatação dos *mesmos*" (fl. 387).

d) A própria fiscalização teria entrado em contradição ao anotar, de um lado, que "o arbitramento foi realizado tomando por base a escrituração contábil apresentada pelo contribuinte e escriturada em seu livro razão" (fl. 388), e, de outro tanto, ao consignar que tendo sido "o contribuinte notificado a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, conforme Termo de Início de Fiscalização e termo(s) de intimação em anexo, deixou de apresentá-los" (fl. 388).

e) Que em 11/10/2004 dava conta à fiscalização de que havia mudado sua sede para a cidade de São Paulo/SP, bem como para lá havia, também, transferido os "*documentos solicitados*" (fls. 388). Na oportunidade, alertava a fiscalização para que todo e qualquer requerimento de documentos, informações, esclarecimentos, fosse direcionado para anova sede, onde, inclusive, permaneceria à disposição do Fisco.

f) O Termo de Constatação Fiscal que não teria sido autuado (circunstância, por si, reveladora de ilegalidade, de acordo com o art. 8º do Decreto nº 70.235/72), mais evidenciaria que a fiscalização teve, sim, acesso à documentação do contribuinte: (1) "38 (trinta e oito) caixas tipo arquivo de documentos que após conferidas constatou-se tratar de vias adicionais de notas fiscais de compras de mercadorias e serviços"

g) No passo em que a fiscalização anota, no mencionado Termo não juntado aos autos, que inexistiriam "livros fiscais de entradas e saídas de mercadorias", bem como arquivos magnéticos "dos livros fiscais de entradas e saídas de mercadorias, nem os *arquivos magnéticos dos livros contábeis*", pondera que tais elementos já teriam estado na posse daquela mesma fiscalização (fl. 389).

h) Ainda com referência ao mesmo Termo não juntado aos autos, quando, ali, a fiscalização anota que não se encontrariam "*no local as notas fiscais de saídas de mercadorias*", argumenta como seria possível[. . .] exigir que essas notas estivessem no local da constatação naquele dia 18/10/2004, se a exigência foi feita no próprio dia 18/10/2004 (conforme Termo de Intimação Fiscal).

i) A propósito, foi a primeira vez que ele solicitou essas notas fiscais de saída de mercadorias, sendo que não mais compareceu na sede da empresa impugnante para qualquer ato, lavrando em seguida os Autos *de Infração*. (fl. 389/390).

2.3. Por fim, reclama diligência, para análise de sua escrita contábil/fiscal e documentação de suporte, pede a juntada dos feitos sob nº 10882.002786/2004-15 (IRPJ e CSLL), nº 10882.002788/2004-04 (Cofins) . .º 10882.002787/2004-51 (Contribuição ao PIS) — porque disputariam o mesmo conjunto 'probatório —, bem como solicita que as intimações subseqüentes sejam realizadas nas pessoas de seus procuradores/advogados.

Em 13/07/2006, o contribuinte protocolizou petições (fls. 906/913, 932/939) nas quais, em reforço ao tanto quanto já impugnado, fez assomar o Acórdão sob nº 05-13.582, proferido por esta ia Turma de Julgamento da DRJ em Campinas-SP, em que se dava por improcedente a autuação corporificada nos autos sob nº 10882.002786/2004-15 (IRPJ e CSLL). Sob o ponto de vista do contribuinte, certo que a razão de autuar naqueles autos seria a mesma que informaria as exigências de Cofins e de Contribuição ao PIS, aí estaria mais um motivo para a insubsistência destas últimas.

A DRJ em Campinas julgou o lançamento procedente.

Cientificada a contribuinte apresenta recurso voluntário alegando as mesmas razões de mérito da inicial, acrescendo, ainda. Que, tendo o auto de infração do IRPJ e CSLL sido julgado improcedentes em virtude de se “reconhecer que a motivação consignada pela fiscalização é inconsistente”, igual sorte haveriam de ter os autos de PIS e COFINS já que foram decorrentes da mesma fiscalização, na qual se deixou de analisar a documentação da contribuinte que comprovaria a origem das exclusões das bases de calculo dos citados tributos;

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Nayra Bastos Manatta

O recurso apresentado encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis merecendo ser apreciado.

Primeiramente há de ser analisada a decadência. A norma que rege o prazo decadencial para constituição de credito tributário relativos a tributos sujeitos ao lançamento por homologação está contido no art. 150, §4º do CTN, e não no § 1º do citado artigo.

Observe-se que o §4º do art. 150 do CTN assim dispõe:

*Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

.....  
.....  
*§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifo nosso)*

Como se verifica, a norma do CTN estipula regra geral de prazo à homologação, deixando facultado à lei a prerrogativa de estipular, de modo específico, prazo diverso para a ocorrência da extinção do direito da Fazenda Pública em constituir o crédito.

Neste ponto, o meu posicionamento pessoal sempre foi no sentido de que essa espécie tributária sujeita-se ao prazo decadencial estabelecido no artigo 45 da Lei 8.212/1991. Todavia, em respeito à assentada jurisprudência deste Colegiado, e agora, com mais razão, em virtude da Súmula Vinculante nº 08 do STF, adoto o prazo limite de cinco anos para a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário pertinente à COFINS e ao PIS, nos termos do Código Tributário Nacional.

Desta forma, entendo ter ocorrido a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito relativo aos fatos geradores ocorridos até 06/12/1999 de , uma vez que a ciência do lançamento deu-se em 06/12/2004.

Quanto à relação entre os autos de infração ora analisados e aqueles relativos ao IRPJ e CSLL, que a recorrente alega que por terem sido aqueles julgados improcedentes estes também o deveriam ser há de ser dito que a acusação fiscal formulada naqueles autos foi arbitramento do lucro em virtude de não apresentação de livros e documentos da escrituração comercial e fiscal ou Livro Caixa, na hipótese de que trata o art. 45, parágrafo único da Lei nº 8.981/95.

Exatamente por ter a contribuinte apresentado algum livro de sua escrita contábil/fiscal e/ou documentação de suporte, é que foi considerado que não se poderia, simplesmente arbitrar o lucro sem que anteriormente se procedesse “1) que ditos livros/documentos disponibilizados, independentemente de sua higidez interna, pura e simplesmente não laboram ou pouco contribuem para a apuração do lucro, (2) ou bem se lhes lança juízo de desqualificação, no caso em que, de modo apriorístico, sejam, de fato, relevantes para a apuração do lucro (tais os Livros Diário e Razão, Livros de Entrada e Saída, Notas Fiscais de compra e venda)”.

Desta forma, como houve apresentação de documentação contábil fiscal e esta não foi dita como imprestável para apuração do lucro ou desqualificada é que o arbitramento do lucro foi considerado indevido, e por consequência o lançamento foi julgado improcedente.

Verifique-se que em nenhum momento o acórdão que julgou improcedente o lançamento do IRPJ e CSLL (arbitrados) considerou que a documentação apresentada foi suficiente para comprovar que os tributos apurados estavam corretos. Alias, a análise da documentação nem foi efetuada naqueles autos já que o lançamento não poderia persistir por falta de fundamentação legal, nos moldes em que efetuado.

Por outro lado, o lançamento do PIS e da COFINS deu-se em virtude de divergência entre os valores declarados e os apurados. Na apuração a fiscalização desconsiderou as exclusões efetuadas pela contribuinte por falta de esclarecimentos sobre a que se referiam.

As duas razões são portanto distintas e independentes: no caso do IRPJ e CSLL não existiam razões para o arbitramento do lucro; no caso do PIS e da COFINS é preciso ver se as exclusões efetuadas pela contribuinte foram devidamente comprovadas e justificadas e se estão corretas.

Vejamos quais os motivos de glosas das exclusões feitas pela contribuinte, analisadas segundo a documentação contábil fiscal apresentada pela recorrente e devidamente analisada pela fiscalização e que, juntada aos autos, foi também analisada por esta julgadora.

- A recorrente exclui da base de calculo das contribuições valores elevados sem qualquer informação na sua escrita que justificasse a exclusão;
- Intimada a justificar as exclusões, a contribuinte não o fez, nem na época da fiscalização, nem em sede de impugnação, nem em sede recursal;
- nos livros contábeis de 1999 apresentados (Diário e Razão) não há anotações nas contas que possam justificar tais exclusões;
- nos livros fiscais apresentados (Apuração do ICMS), para os anos de 2000 a 2002, consta a rubrica "venda para o exterior", que poderia justificar as exclusões. Entretanto estes valores são pequenos se comparados às exclusões efetuadas;
- nos sistemas da SRF constam para este contribuinte exportações no valor de US\$ 178.915,00 para o período de 01/1999 a 10/2004.

Quanto às alegadas “38 (trinta e oito) caixas contendo *“vias adicionais de notas fiscais de compras de mercadorias e serviços”*”, que constam do Termo de Verificação datado de 18/10/2004 há de ser dito que tais NF não serviriam para justificar as exclusões da base de calculo do PIS e da COFINS, mas apenas para apurar o lucro, que não diz respeito às exigências ora em análise, não se prestando, portanto para justificar as ditas exclusões pois se referem a compras e não vendas;

No que tange aos livros de entrada e saída de mercadorias; bem como os arquivos magnéticos dos livros fiscais de entrada e saída; e os arquivos magnéticos dos livros contábeis vale dizer que em poder da fiscalização foram devidamente analisados para apuração da base de calculo do PIS e da COFINS, mas não contem anotações que justifiquem as exclusões;



Quanto aos alegados relatórios que teriam sido entregues à fiscalização e que justificariam as exclusões há de ser dito que não se encontram anexados aos autos nem pela fiscalização, nem pela contribuinte.

Aqui vale dizer que, segundo afirma a recorrente, tais relatórios lhe foram devolvidos pela fiscalização, assim, estando em seu poder, poderia ela junta-los aos autos justificando suas exclusões. Entretanto, assim não o fez.

Vale dizer que não tendo a recorrente feito constar de sua escrituração anotação que justifique exclusões da base de cálculo do tributo, deve o Fisco desconsiderar tais exclusões e cabe, neste caso à contribuinte, comprovar sua validade.

A escrituração contábil fiscal é prova a ser usada pela contribuinte em sua defesa, e se considerada equivocada ou incorreta pelo Fisco cabe a este o ônus da prova para desconstitui-la. Todavia, caso existam razões ou situações não registradas contabilmente o ônus da prova inverte-se, cabendo agora à contribuinte demonstrar o que não foi devidamente registrado na sua contabilidade.

Desta feita, não justificadas as exclusões que deram origem ao lançamento, este há de ser mantido, retirada apenas a parcela já decaída.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a decadência até 06/12/1999, inclusive.

Relator

-

Relator