



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

Processo nº 10950.005241/2010-40
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-001.033 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de maio de 2014
Matéria OMISSÃO DE RECEITAS E OUTRAS INFRAÇÕES
Recorrente A.I.J. COMÉRCIO DE CEREAIS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

PASSIVO FICTÍCIO.

Caracteriza omissão de receita a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2006, 2007

PIS/COFINS. VENDAS COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO.

O PIS/COFINS não incide sobre as vendas com fim específico de exportação realizadas a empresa comercial exportadora.

PIS/COFINS. VENDAS COM SUSPENSÃO.

A suspensão do pagamento do PIS/COFINS a que alude o art. 8º da Lei nº 10.925/2004 está condicionada ao prévio envio à contribuinte, por parte do destinatário dos produtos, da declaração prevista na Instrução Normativa SRF nº 660/2006.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em DAR PARCIAL provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto - Presidente Substituto e Relator

Participaram do presente julgado os Conselheiros: Marcelo Cuba Netto (Presidente Substituto), Roberto Caparroz de Almeida, Maria Elisa Bruzzi Boechat (Suplente

Convocada), Rafael Correia Fuso, André Almeida Blanco (Suplente Convocado) e Luis Fabiano Alves Penteado.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72, contra o acórdão nº 06-33.134, exarado pela 2ª Turma da DRJ em Curitiba - PR.

Conforme informado no termo de verificação fiscal, a autoridade acusa a contribuinte de haver cometido as seguintes infrações à legislação tributária (fl. 253 e ss.):

a) omissão de receitas caracterizada pela existência de passivo fictício em todos os trimestres dos anos de 2006 e 2007. Afirmo a autoridade que, apesar de intimada para tanto, a fiscalizada não se manifestou sobre a irregularidade apontada;

b) omissão de receitas caracterizada pela existência de saldo credor de caixa em todos os trimestres do ano de 2006. Explica o auditor que, da mesma forma, a fiscalizada não se manifestou sobre a irregularidade apontada;

c) falta de declaração e recolhimento da contribuição para o PIS e da Cofins devidas em todos os meses dos anos de 2006 e 2007. Diz o auditor que a contribuinte apresentou Dacon “sem movimento” relativamente ao período objeto da fiscalização. Afirmo também que, intimada a demonstrar as bases de cálculo dessas contribuições, a contribuinte informou que a integralidade de suas receitas está sujeita à alíquota zero. Explica que, intimada sobre o porquê, a fiscalizada silenciou.

Verificou também o auditor que a contribuinte apresentou “sem movimento” as DCTFs dos períodos fiscalizados, bem como não recolheu qualquer tributo relativamente ao ano de 2007.

Em razão das infrações acima apontadas foram lavrados autos de infração para exigência de IRPJ, contribuição para o PIS, Cofins e CSLL (fl. 260 e ss.).

Impugnada a exigência (fl. 315 e ss.), a DRJ de origem observou a existência de divergência entre valores de omissão de receita apurados pelo auditor. Constatou, por exemplo, que relativamente ao ano de 2007 o passivo fictício indicado no termo de verificação fiscal não havia sido transportado para o auto de infração. Em razão dessa e de outras incorreções, o órgão julgador de primeiro grau solicitou à autoridade lançadora que sanasse as irregularidades, se fosse o caso (fl. 1245 e ss.).

Referidas irregularidades foram sanadas por meio de intimação dirigida à contribuinte (fl. 1293 e ss.), bem como de lavratura de auto de infração complementar (fl. 1249 e ss.).

Impugnado também o lançamento complementar, a DRJ de origem decidiu pela procedência parcial da exigência para afastar a imputação decorrente da apuração de saldo credor de caixa referente aos 2º, 3º e 4º trimestres do ano de 2006 (fl. 3106 e ss.).

Irresignada com a parcela da exigência mantida a contribuinte interpôs recurso voluntário pedindo, ao final, a reforma da decisão de primeira instância, sob as seguintes alegações, em síntese (fl. 3151 e ss.):

- a) decadência relativamente à omissão de receita no valor de R\$ 857.577,03, tendo em vista que o suprimento de caixa é um fato que remonta ao ano de 2003;
- b) é confiscatória a multa de 75% calculada sobre os tributos apurados pela fiscalização;
- c) o valor de R\$ 857.577,03 não corresponde a passivo fictício, e sim a empréstimo obtido junto ao sócio, conforme contrato em anexo;
- d) a atividade econômica exercida pela contribuinte é a de cerealista. Nessa atividade são comercializadas *commodities* agrícolas cujo preço é fixado diariamente pelo mercado, também denominado de preço de lousa. O cerealista armazena os produtos entregues pelos produtores, e os vende somente quando estes dão a ordem;
- e) no momento da entrega da *commodity* à cerealista é emitida uma nota fiscal (CFOP 1102) e o produtor recebe apenas uma pequena parte do valor dos produtos entregues. A venda somente se concretiza no dia que o produtor der a ordem, razão pela qual aplica-se ao caso o disposto no art. 116, II, do CTN;
- f) é ilegal a exigência de juros de mora calculados com base na taxa Selic;
- g) quanto à contribuição para o PIS e à Cofins, sua exigência é ao menos em parte im procedente, tendo em vista que não incidem sobre vendas com fim específico de exportação;
- h) a receita omitida oriunda de passivo fictício e saldo credor de caixa não pode ser utilizada para o lançamento das contribuições;
- i) os produtos saídos do estabelecimento da contribuinte encontram-se sob o regime de suspensão da contribuição para o PIS e da Cofins, conforme disposto na Instrução Normativa nº 660/2006. Se as saídas não estivessem suspensas, a empresa teria direito ao crédito dessas contribuições;
- j) não poderia ter sido realizado lançamento complementar, visto que o feito envolve fatos geradores prescritos. Ademais, houve violação ao direito de defesa, já que o Decreto nº 3.724/2001 determina que os procedimentos fiscais devam ser precedidos de mandado;
- k) tendo em vista que a atividade exercida pela contribuinte tem natureza agroindustrial, não há que se falar em exigência de Cofins, mas sim de Funrural.

Trazidos os autos à julgamento, esta Turma resolveu convertê-lo em diligência para que a contribuinte apresentasse de maneira organizada os documentos juntados aos autos, bem como para que a fiscalização sobre eles se manifestasse.

Cumprida a providência, a autoridade elaborou informação fiscal onde se pronunciou sobre os quesitos formulados no pedido de diligência.

Por sua vez, intimada para tanto, a recorrente apresentou contrarrazões à informação fiscal.

Voto

Conselheiro Marcelo Cuba Netto, Relator.

1) Da Admissibilidade do Recurso

O recurso atende aos pressupostos processuais de admissibilidade estabelecidos no Decreto nº 70.235/72 e, portanto, dele deve-se tomar conhecimento.

2) Da Alegação de Decadência

Alega a defesa que os créditos tributários lançados em virtude da apuração do passivo fictício no valor de R\$ 857.577,03, presente no balanço da empresa levantado em 31/12/2006, foram alcançados pelo decurso do prazo decadencial, haja vista que refere-se a mútuo contraído junto ao Sr. André Luiz Pereira no ano de 2003, conforme contrato anexado ao voluntário (fl. 3186 e ss.).

Ocorre que conforme reconhecido pela própria recorrente, o mutuante vem a ser seu sócio administrador. Em assim sendo, a data aposta no contrato de mútuo anexado pela defesa não pode ser aqui admitida como verdadeira, haja vista que o documento foi assinado por pessoas que têm interesse comum na situação (a empresa e seu sócio), e não foi registrado em cartório de títulos e documentos, que confirmaria a data da assinatura do contrato.

Isso posto, permanece a presunção de omissão de receita caracterizada por passivo fictício apurado no balanço levantado em 31/12/2006. E segundo o disposto no art. 150, § 4º, do CTN, os créditos tributários lançados em virtude dessa infração seriam alcançados pelo decurso do prazo decadencial em 31/12/2011. Ocorre que os lançamentos original e complementar foram cientificados ao sujeito passivo antes dessa data, respectivamente em 28/09/2010 e em 18/02/2011.

3) Das Omissões de Receita - Saldo Credor de Caixa e Passivo Fictício

A autoridade fiscal verificou a existência saldo credor de caixa na contabilidade da empresa relativamente aos quatro trimestres de 2006. Ademais, apesar de intimada para tanto, a contribuinte deixou de comprovar as obrigações mantidas em seu passivo nos quatro trimestres do ano de 2006 e nos quatro trimestres do ano de 2007.

A DRJ de origem afastou a ocorrência de saldo credor de caixa relativamente aos 2º, 3º e 4º trimestres de 2006 por haver constatado que a autoridade havia deixado de zerar o saldo credor na passagem de um trimestre para o seguinte. Dessa decisão não coube recurso de ofício. Quanto ao passivo fictício, manteve integralmente o lançamento.

No que concerne ao passivo fictício a recorrente torna a alegar que o valor de R\$ 857.577,03 refere-se a empréstimo contraído junto ao sócio em 2003. Quanto aos valores apurados pela fiscalização a título de passivo fictício na rubrica fornecedores, alega que, atuando como cerealista, recebe e armazena os grãos faturando apenas uma fração do valor dos produtos entregues. Afirmar que somente quando o produtor dá a ordem de venda é que fatura o restante do preço. Explica que o passivo questionado pela fiscalização é existente, e decorre da sistemática empregada na comercialização dos grãos.

Em sua informação fiscal a autoridade diligenciante acolheu a explicação do passivo fictício somente quanto à rubrica fornecedores, ainda assim apenas parcialmente, haja vista que manteve a presunção legal relativamente às aquisições desamparadas de nota fiscal.

Nas contrarrazões à informação fiscal a interessada afirma haver anexado as notas fiscais faltantes.

Ocorre que, pelo exame dos documentos anexados às contrarrazões apresentadas pela recorrente é possível verificar a inexistência das aludidas notas fiscais, razão pela qual deve-se manter o passivo fictício quanto a estas.

Igualmente, em virtude da não apresentação dos documentos necessários à comprovação do passivo referente demais valores lançados a título de passivo fictício, deve-se manter a exigência.

Quanto ao saldo credor de caixa do 1º trimestre de 2006 não há reparos a fazer ao lançamento. Referido saldo foi encontrado na própria contabilidade da fiscalizada, sem que o auditor promovesse qualquer ajuste no registro da conta caixa.

Por fim, não há como se acolher a alegação segundo a qual sobre a omissão de receita lastreada em presunções legais não incidem o PIS/Cofins. Uma vez que as bases de cálculo dessas contribuições é o faturamento, a omissão de receita de vendas dá ensejo ao lançamento de ofício. Ademais, como não é possível provar-se que a omissão corresponde a vendas de produtos beneficiados com suspensão ou não incidência do PIS/Cofins, impõe-se a exigência dos valores lançados.

4) Do PIS/Cofins - Vendas com Suspensão - Cerealista

A autoridade fiscal constituiu crédito tributário relativo à contribuição para o PIS e à Cofins referente à totalidade de suas vendas dos anos de 2006 e 2007 em virtude de a empresa haver apresentado as respectivas DACONs “zeradas” e de não ter respondido à intimação que lhe foi dirigida com vistas a explicar o fato.

Em sua defesa a interessada alega que trata-se, em parte, de produtos de vendas com fim específico de exportação, em relação à quais não incide o PIS/Cofins, e em parte de vendas com incidência suspensa dessas contribuições nos termos da Instrução Normativa SRF nº 660/2006.

No que concerne às vendas com suspensão do PIS/Cofins, a autoridade diligenciante entendeu que a recorrente deixou de cumprir as condições estabelecidas pela Instrução Normativa SRF nº 660/2006. Em especial, alegou a autoridade que: (i) a recorrente deixou de registrar nas respectivas notas fiscais que a venda foi realizada em regime de suspensão da incidência das contribuições, e; (ii) somente parte dos adquirentes das mercadorias apresentou o termo de responsabilidade exigido pela legislação e, mesmo os que apresentaram, o fizeram somente após o início da ação fiscal.

Pois bem, sobre a suspensão do PIS/Cofins os arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925/2004 assim estabelecem:

Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse

capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 1º O disposto no caput deste artigo aplica-se também às aquisições efetuadas de:

I - cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal, classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, 12.01 e 18.01, todos da NCM; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 21/11/2005);

(...)

Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004) (Grifamos)

I - de produtos de que trata o inciso I do § 1º do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoas jurídicas referidas no mencionado inciso; (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)

§ 2º A suspensão de que trata este artigo aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal - SRF. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004) (Grifamos)

(...)

Como base no acima transcrito art. 9º, § 2º, da Lei nº 10.925/2004 a SRF, por meio de sua Instrução Normativa nº 660/2006, estabeleceu as condições para o gozo do benefício, entre elas, a que exige que a empresa adquirente apresente à fornecedora declaração nos seguintes termos (anexo I da IN SRF 660/2006):

ANEXO I

DECLARAÇÃO

Ilmo. Sr.

.....

(representante legal da pessoa jurídica vendedora)

(Nome da pessoa jurídica adquirente), com sede (endereço completo), inscrita no CNPJ sob o nº, neste ato representada por (nome e CPF do representante legal da pessoa jurídica adquirente),

DECLARA à (nome da pessoa jurídica vendedora), para fins de suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), na forma do art. 9º e do § 3º do art. 15 da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, que apura o imposto de renda com base no lucro real.

DECLARA, ainda, que os produtos adquiridos (destinam-se / NÃO se destinam) à fabricação dos produtos:

I - relacionados no **caput** do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004; ou
II - classificados na posição 22.04 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).

Para esse efeito, a declarante assume o compromisso de informar à Secretaria da Receita Federal e à pessoa jurídica vendedora, imediatamente, eventual alteração da presente situação e afirma estar ciente de que a falsidade ou omissão na prestação destas informações, sem prejuízo do disposto no art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996, sujeitá-la-á, juntamente com as demais pessoas que para ela concorrerem, às penalidades previstas na legislação criminal e tributária, relativas à falsidade ideológica (art. 299 do Código Penal) e ao crime contra a ordem tributária (art. 1º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990).

Local e data.....

Representante Legal da Pessoa Jurídica Adquirente

Ora, como a recorrente não possuía, à época dos fatos geradores ora sob exame, as declarações que deveriam ter sido apresentadas pelos adquirentes de suas mercadorias, não poderia ter se beneficiado da suspensão do PIS/Cofins.

Por fim, quanto à alegação de que não é contribuinte da Cofins, e sim do Funrural, é de se dizer que o art. 5º da Lei nº 10.833/2003 estabelece que é contribuinte da Cofins toda pessoa jurídica que auferir as receitas aludidas no art. 1º da mesma Lei, como é o caso da ora recorrente.

5) Do PIS/Cofins - Vendas com Não Incidência - Fim Específico de Exportação

Como dito no início do capítulo anterior deste voto, a autoridade fiscal constituiu crédito tributário relativo à contribuição para o PIS e à Cofins referente à totalidade de suas vendas dos anos de 2006 e 2007 em virtude de a empresa haver apresentado as respectivas DACONs “zeradas” e de não ter respondido à intimação que lhe foi dirigida com vistas a explicar o fato.

Em sua defesa a interessada alega que trata-se, em parte, de produtos de vendas com fim específico de exportação, em relação à quais não incide o PIS/Cofins, e em

parte de vendas com suspensão dessas contribuições nos termos da Instrução Normativa SRF nº 660/2006, estas últimas tratadas no capítulo anterior.

No que toca às vendas com fim específico de exportação a autoridade diligenciante acolheu em parte a não incidência. Conforme se observa na informação fiscal, o auditor reconheceu que todas as notas fiscais em questão foram emitidas pela recorrente com CFOP correspondente a fim específico de exportação, e as mercadorias tiveram como destinatárias empresas comerciais exportadoras. Todavia a autoridade admitiu apenas as notas fiscais que constavam nos memorandos de exportação emitidos pelas empresas comerciais exportadoras.

Entendo, entretanto, que a responsabilidade da recorrente pela não incidência do PIS/Cofins limita-se ao cumprimento das seguintes condições: (i) a nota fiscal mencione que a remessa é feita com fim específico de exportação, e; (ii) o destinatário das mercadorias seja empresa comercial exportadora. É o que estabelecem o art. 5º, III, da Lei nº 10.637/2002 e o art. 6º, III, da Lei nº 10.833/2003, *in verbis*:

Lei nº 10.637/2002:

Art. 5º A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

(...)

III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

(...)

Lei nº 10.833/2003:

Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

(...)

III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

(...)

Acaso as empresas comerciais exportadoras deixarem de exportar no prazo legal as mercadorias recebidas com fim específico de exportação, caberá a elas a responsabilidade pelo pagamento do PIS/Cofins alcançados pela não incidência condicionada acima referida, conforme prescreve o abaixo transcrito art. 9º da Lei nº 10.833/2003:

Art. 9º A empresa comercial exportadora que houver adquirido mercadorias de outra pessoa jurídica, com o fim específico de exportação para o exterior, que, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contados da data da emissão da nota fiscal pela vendedora, não comprovar o seu embarque para o exterior, ficará sujeita ao pagamento de todos os impostos e contribuições que deixaram de ser pagos pela empresa vendedora, acrescidos de juros de mora e multa, de mora ou de ofício, calculados na forma da legislação que rege a cobrança do tributo não pago.

Isso posto, deve-se afastar a exigência do PIS/Cofins sobre a totalidade das vendas com fim específico de exportação, haja vista o cumprimento, por parte da recorrente, das condições da não incidência daquelas contribuições.

6) Multa e Juros

Alega a defesa ser confiscatória a multa de 75% imposta sobre os valores dos tributos lançados.

Ocorre que a penalidade em questão encontra previsão no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96. Em assim sendo, esta Turma não detém competência para apreciar, neste ponto, os argumentos da defesa, haja vista o art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, e a Súmula nº 2 do CARF, que assim dispõem:

Decreto nº 70.235/72

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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

Súmula nº 2 do CARF (DOU de 09/12/2010)

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

Alega também a interessada ser incabível a adoção da taxa Selic no cálculo do juros de mora.

Sobre esse assunto o CARF, por meio de sua Súmula nº 4, assim se pronunciou de maneira vinculante perante as Turmas que o compõem:

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

7) Conclusão

Tendo em vista todo o exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, conforme abaixo:

a) manter a exigência do IRPJ, contribuição para o PIS, Cofins e CSLL incidente sobre o passivo fictício abaixo demonstrado:

Período	Passivo Fictício Apurado	Passivo Fictício Mantido
1º Trim. 2006	2.200.826,43	114.596,95
2º Trim. 2006	1.888.387,74	272.139,82
3º Trim. 2006	2.286.603,38	112.506,46
4º Trim. 2006	2.677.528,83	1.281.960,70

Processo nº 10950.005241/2010-40
Acórdão n.º **1201-001.033**

S1-C2T1
Fl. 11

1º Trim. 2007	3.267.656,57	249.810,72
2º Trim. 2007	1.625.695,55	89.745,49
3º Trim. 2007	3.204.128,74	44.254,36
4º Trim. 2007	1.497.166,15	244.739,41

b) afastar a exigência do PIS/Cofins incidente sobre a totalidade das vendas com fim específico de exportação (item 5 do voto), inclusive aquelas não aceitas na informação fiscal elaborada pela autoridade que realizou a diligência.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto