



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

**Processo n°** 11040.721610/2011-51  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1402-001.560 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de fevereiro de 2014  
**Matéria** IRPJ E REFLEXOS  
**Recorrente** BEIRA MAR TRANSPORTES LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2007, 2008

**PEDIDO DE REALIZAÇÃO DE PERÍCIA**

A perícia não se presta para produzir provas de responsabilidade da parte, que dispunha de todas as informações para, já na peça de contestação, demonstrar eventual erro nos cálculos. Considera-se não formulado o pedido de perícia que não atende aos requisitos legais.

**ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES**

Período de apuração: 01/02/2007 a 28/02/2007, 01/01/2007 a 31/01/2007, 01/03/2007 a 31/03/2007, 01/04/2007 a 30/04/2007, 01/05/2007 a 31/05/2007, 01/06/2007 a 30/06/2007

**SIMPLES. RECEITA BRUTA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE CARGAS.**

Na prestação de serviços de transporte de cargas, quando os serviços são realizados por conta e exclusiva responsabilidade da transportadora, recebendo os valores dos fretes, inclusive aqueles efetuados por terceiros (caminhoneiros autônomos), a totalidade dos recebimentos decorrentes dessas operações integra a receita bruta para fins de determinação da base de cálculo do SIMPLES, não tendo amparo legal a exclusão dos valores repassados a terceiros pelos fretes subcontratados.

**SIMPLES. OMISSÃO DE RECEITA.**

As diferenças existentes entre as receitas registradas nos Livros Registros de Apuração do ICMS e aquelas informadas na Declaração Simplificada na Pessoa Jurídica - SIMPLES, constitui omissão de receita passível de tributação.

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

Ano-calendário: 2007, 2008

IRPJ. CSLL. RECEITA BRUTA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE CARGAS.

Na prestação de serviços de transporte de cargas, quando os serviços são realizados por conta e exclusiva responsabilidade da transportadora, recebendo os valores dos fretes, inclusive aqueles efetuados por terceiros, a totalidade dos recebimentos decorrentes dessas operações integra a receita bruta para fins de determinação da base de cálculo do lucro presumido.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. LIVRO CAIXA. AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA.

Cabe o arbitramento do lucro quando a pessoa jurídica, optante pelo lucro presumido, não apresentar a escrituração contábil nos termos da legislação comercial ou o livro Caixa contendo toda a movimentação financeira, inclusive a bancária.

LUCRO ARBITRADO. DIFERENÇAS DE RECEITAS DECLARADAS A MENOR. OMISSÃO DE RECEITA.

As diferenças existente entre as receitas registradas nos Livros Registros de Apuração do ICMS e as receitas informados na Declaração Simplificada na Pessoa Jurídica - SIMPLES, constitui omissão de receita passível de tributação.

PIS. BASE DE CÁLCULO.

A base de cálculo do PIS é o faturamento, assim compreendido a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, relacionados com as atividades da empresa.

PIS. COFINS. BASE DE CÁLCULO. ICMS. EXCLUSÃO.

Salvo nos casos de que trata o artigo 26-A, do Decreto nº 70.235, de 1972, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, não tem competência para conhecer de matéria que sustente a insubsistência do lançamento sob o argumento de que a autuação se deu com base em norma inconstitucional.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL DE 150%.

Justifica-se a qualificação da multa de ofício no percentual de 150% quando restar demonstrado que o contribuinte agiu de forma dolosa, com o propósito de impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, ou de excluir ou modificar as suas características.

ILEGALIDADE OU INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. APRECIÇÃO. COMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. INEXISTÊNCIA.

A autoridade administrativa não possui competência para apreciar ilegalidade ou inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público, cabendo tal prerrogativa ao Poder Judiciário.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL. PIS. COFINS

A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos a ensejar decisão diversa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, rejeitar a argüição de incompetência para apreciação da matéria referente à exclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins. Vencido o Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva. Por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Carlos Pelá e Moisés Giacomelli Nunes da Silva que votaram por dar provimento parcial ao recurso para excluir o ICMS da base de cálculo do Pis e da Cofins. O Conselheiro Fernando Brasil de Pinto declarou-se impedido.

*(assinado digitalmente)*

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

FREDERICO AUGUSTO GOMES DE ALENCAR - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Frederico Augusto Gomes de Alencar, Carlos Pelá, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Paulo Roberto Cortez e Leonardo de Andrade Couto.

## Relatório

Beira Mar Transportes Ltda recorre a este Conselho contra decisão de primeira instância proferida pela 1ª Turma da DRJ Porto Alegre/RS, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Por pertinente, transcrevo o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

“Tratam-se de autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica -IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, Programa de Integração Nacional - PIS e os tributos que compunham o Simples Federal (fls. 02/109) lavrados em face de BEIRA MAR TRANSPORT LTDA em razão da omissão de receita apurada pelo confronto entre os valores das receitas registrados nos Livros Registros de Apuração do ICMS e os valores das receitas informados na Declaração Simplificada na Pessoa Jurídica (DSPJ) - SIMPLES, período de 01/01/2007 a 30/06/2007, e nas Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, períodos de 01/07/2007 a 31/12/2007 e 01/01/2008 a 31/12/2008.

Os valores constituídos encontram-se discriminados a seguir:

	Imp./Contrib	Juros	Multa	Total
Simples Federal (*)	-	-	-	318.822,97
Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ	79.172,18	28.757,73	118.758,25	226.688,16
Contribuição Social s/Lucro Líquido - CSLL	46.803,35	16.963,29	70.205,01	133.971,65
Contrib. P/ Financ. da Seg. Social - Cofins	130.009,32	48.502,58	195.013,91	373.525,81
Programa de Integração Social - PIS	27.933,08	10.412,65	41.899,58	80.245,31
<b>Total</b>	<b>283.917,93</b>	<b>104.636,25</b>	<b>425.876,75</b>	<b>1.133.253,90</b>

Valores em Reais

(\*) soma dos tributos que compõe o Simples Federal

Em relação aos primeiro e segundo trimestres de 2007, o contribuinte optou pela tributação com base no Simples Federal, tendo a Fiscalização exigido os tributos incidentes sobre a receita apontada como omitida nessa sistemática de tributação. Além da omissão de receita foram apuradas insuficiência no recolhimento de tributos em decorrência da alteração dos percentuais aplicáveis sobre a receita bruta acumulada, cujo montante foi alterado por conta da adição da receita omitida à declarada.

Para os terceiro e quarto trimestres de 2007, e para todo o ano-calendário de 2008, o contribuinte havia apurado o IRPJ e a CSLL com base no lucro presumido. Entretanto, o contribuinte não possuía escrituração contábil e os livros caixa apresentados não identificavam sua movimentação financeira, o que levou a Fiscalização a arbitrar os lucros da fiscalizada nos termos do art. 530, II, a, do

Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (RIR/99 - aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999).

No caso da omissão de receita, a multa aplicada foi a prevista no art. 44, I, c/c §1º, da Lei nº 9.430/96 (150%), com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007, em razão de a Fiscalização considerar que houve dolo na conduta do contribuinte com o propósito específico de impedir ou retardar o conhecimento do fato gerador por parte do Fisco.

No caso da insuficiência de recolhimento, a multa aplicada foi de 75%, prevista no inciso I, do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007.

Os autos de infração foram cientificados ao contribuinte em 13/12/2011 (fl. 233).

O contribuinte apresentou impugnação em 11/01/2012 (fls. 235/323).

Alega que, relativamente aos períodos fiscalizados, não possuía frota própria de caminhões e contratava autônomos a fim de realizar os serviços de transportes para os quais houvera sido contratada, sendo que 80% dos valores dos contratos eram repassados aos transportadores autônomos contratados. Entende, assim, que o valor de renda a ser considerado na operação seria somente o valor líquido que efetivamente destinou-se a BEIRA MAR TRANSPORTES LTDA, pois, caso contrário, haveria afronta à regra matriz de incidência do imposto de renda.

Cita doutrina e jurisprudência que respaldariam o entendimento esposado.

Aduz ainda que o arbitramento de lucros com base no art. 530, III, do RIR/99, utilizado pela Fiscalização, seria inaplicável ao caso concreto, haja vista que teria apresentado toda a documentação fiscal solicitada. Ademais, o valor de receita bruta utilizado pela Fiscalização estaria equivocado pois não houve a exclusão de 80% de valores repassados a terceiros, uma vez que esse montante não representaria seu faturamento, tendo somente transitado por sua contabilidade. Transcreve jurisprudência que embasaria seus argumentos.

Aponta também incorreção na inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins constituídos de ofício, mencionando doutrina e jurisprudência a respeito do tema.

Outro ponto atacado diz respeito à pretensa inconstitucionalidade do conceito de faturamento instituído pelo §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, equiparando-o a receita bruta antes do advento da Emenda Constitucional nº 20/98, dispositivo que inseriu tal possibilidade no art. 195 da Carta Magna. Traz julgado do STF sobre o tema. Sobre a mesma matéria alega ainda: (i) violação ao art. 110 do CTN, pois a legislação em tela haveria desvirtuado o conceito de faturamento, instituto do direito privado; (ii) infringência ao art. 146, e ao §4º do art. 195, ambos da Constituição Federal, pois se tratando de nova fonte de custeio, as contribuições do PIS e Cofins deveriam ter sido instituída por lei complementar, conforme reza o art. 154, I, da Norma Fundamental.

Insurge-se também contra a aplicação de multa qualificada de 150%, pois, na ausência de dolo, não restariam configuradas as hipóteses previstas nos arts. 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502/64, conforme previsto no art. 44 da Lei nº 9.430/96. Aduz ainda que o percentual da multa aplicada seria inconstitucional por violação aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Solicita ainda a realização de perícia a fim de demonstrar que "as bases de cálculo para a apuração do débito não levaram em conta o real faturamento da empresa".

Ao final, requer que seja julgada inteiramente procedente a impugnação, ou, em caso contrário, que a multa de ofício aplicada seja reduzida ao patamar ordinário.

É o relatório.”

A decisão de primeira instância, representada no Acórdão da DRJ nº 10-037.226 (fls. 334-353) de 08/03/2012, por unanimidade de votos, considerou improcedente a impugnação apresentada. A decisão foi assim ementada.

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008

*PEDIDO DE REALIZAÇÃO DE PERÍCIA. A perícia não se presta para produzir provas de responsabilidade da parte, que dispunha de todas as informações para, já na peça de contestação, demonstrar eventual erro nos cálculos. Considera-se não formulado o pedido de perícia que não atende aos requisitos legais.*

*ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE – SIMPLES*

*Período de apuração: 01/02/2007 a 28/02/2007, 01/01/2007 a 31/01/2007, 01/03/2007 a 31/03/2007, 01/04/2007 a 30/04/2007, 01/05/2007 a 31/05/2007, 01/06/2007 a 30/06/2007*

*SIMPLES. RECEITA BRUTA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE CARGAS. A receita bruta para apuração dos tributos do SIMPLES é o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.*

*Na prestação de serviços de transporte de cargas, quando os serviços são realizados por conta e exclusiva responsabilidade da transportadora, recebendo os valores dos fretes, inclusive aqueles efetuados por terceiros (caminhoneiros autônomos), a totalidade dos recebimentos decorrentes dessas operações integra a receita bruta para fins de determinação da base de cálculo do SIMPLES, não tendo amparo legal a exclusão dos valores repassados a terceiros pelos fretes subcontratados.*

*SIMPLES. OMISSÃO DE RECEITA. As diferenças existente entre as receitas registradas nos Livros Registros de Apuração do ICMS e as receitas informados na Declaração Simplificada na Pessoa Jurídica - SIMPLES, constitui omissão de receita passível de tributação.*

*É cabível a exigência das diferenças de imposto e contribuições recolhidas a menor, em decorrência da alteração dos percentuais aplicáveis sobre a receita bruta acumulada por conta da adição da receita omitida à declarada.*

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

*Ano-calendário: 2007, 2008*

*IRPJ. CSLL. RECEITA BRUTA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE CARGAS. A receita bruta é o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.*

*Na prestação de serviços de transporte de cargas, quando os serviços são realizados por conta e exclusiva responsabilidade da transportadora, recebendo os valores dos fretes, inclusive aqueles efetuados por terceiros, a totalidade dos recebimentos decorrentes dessas operações integra a receita bruta para fins de determinação da base de cálculo do lucro presumido, não tendo amparo legal a exclusão dos valores repassados a terceiros pelos fretes subcontratados.*

*ARBITRAMENTO DO LUCRO. LIVRO CAIXA. AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. Cabe o arbitramento do lucro quando a pessoa jurídica, optante pelo lucro presumido, não apresentar a escrituração contábil nos termos da legislação comercial ou o livro Caixa contendo toda a movimentação financeira, inclusive a bancária.*

*LUCRO ARBITRADO. DIFERENÇAS DE RECEITAS DECLARADAS A MENOR. OMISSÃO DE RECEITA. As diferenças existente entre as receitas registradas nos Livros Registros de Apuração do ICMS e as receitas informados na Declaração Simplificada na Pessoa Jurídica - SIMPLES, constitui omissão de receita passível de tributação.*

*LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL. PIS. COFINS. A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos a ensejar decisão diversa.*

*BASES DE CÁLCULO. PIS/PASEP. COFINS. A base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, corresponde à totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas, sendo permitidas somente as exclusões determinadas em lei.*

*Incabível a exclusão das importâncias computadas como receita que tenham sido transferidas para outra pessoa jurídica e do ICMS.*

*MULTA NO PERCENTUAL DE 150%.*

*Justifica-se a aplicação da multa no percentual de 150% quando restar demonstrado que o contribuinte agiu de forma dolosa, com o propósito de impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, ou de excluir ou modificar as suas características.*

*PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. DISCUSSÃO. IMPOSSIBILIDADE. Incabível na esfera administrativa a discussão de que uma determinada norma legal não é aplicável por ferir princípios constitucionais, pois essa competência é atribuída exclusivamente ao Poder Judiciário, na forma dos artigos 97 e 102 da Constituição Federal.*

*PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO. A vedação quanto à instituição de tributo com efeito confiscatório é dirigida ao legislador e não ao aplicador da lei.”*

Contra a aludida decisão, da qual foi cientificada em 23/04/2012 (A.R. de fl. 361/362) a interessada interpôs recurso voluntário em 15/05/2012 (fls. 363/400) onde repisa os argumentos apresentados em sua impugnação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Frederico Augusto Gomes de Alencar

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal. Dele, portanto, tomo conhecimento.

### Do pedido de perícia

Requer a Recorrente a realização de perícia técnica contábil a fim de demonstrar incorreção no levantamento de seu faturamento efetuado pela Fiscalização.

A perícia já havia sido requisitada por ocasião da impugnação da Recorrente. Tal pedido foi negado pelo Julgador de 1ª instância sob o argumento de que a então Impugnante não teria apresentado qualquer elemento que pusesse em dúvida a correção dos cálculos efetuados pela Fiscalização.

Argumenta aquele Julgador que as questões aventadas pela defesa, referentes ao conceito de faturamento, possuem caráter jurídico, *“não havendo necessidade de qualquer outro levantamento que não seja o que já consta aos autos para quantificá-lo corretamente (levantando a partir do Livro de Apuração do ICMS).”*.

Assim, continua o Julgador de 1ª instância, *“o impugnante não atacou direta e frontalmente as informações e elementos que entendeu eivados de vícios, o que, por si, já demonstra a desnecessidade de prova pericial, ...”*.

Analisando-se o pedido de perícia no recurso apresentado, constata-se que a defesa, tal qual em sua impugnação, também não apresenta qualquer elemento ou fato que ponha em dúvida a correção dos cálculos efetuados pela Fiscalização. Ao contrário, centra seu pedido de perícia não nesses elementos ou fatos porventura carentes de comprovação ou esclarecimentos, mas sim na possibilidade de nulidade do procedimento por ofensa aos princípios da ampla defesa e do contraditório.

Ademais, cabe lembrar que, a teor do inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, o pedido de perícia deve ser expresso, sendo necessário, além da qualificação profissional do perito, a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados. Quando não atendidos tais requisitos, há que se reconhecer como não formulado o pedido de perícia, por força do parágrafo primeiro do citado artigo.

Diante do exposto, nego provimento ao recurso quanto ao pedido de perícia.

### Da omissão de receitas

Apurou o Fisco omissão de receita pelo cotejo de valores das receitas registrados nos Livros Registros de Apuração do ICMS e com aqueles informados na DSPJ - SIMPLES, período de 01/01/2007 a 30/06/2007, e nas Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (lucro presumido), período de 01/07/2007 a 31/12/2007 e 01/01/2008 a 31/12/2008.

A Empresa autuada, à época dos fatos, possuía como atividade econômica a prestação de serviços de transporte rodoviário de cargas. Segundo a própria Recorrente, no período sob fiscalização (anos-calendário de 2007 e 2008), utilizava somente veículos de terceiros (autônomos) para a execução dos serviços contratados .

Discorda da utilização da receita bruta no cômputo da base imponible do IRPJ e das contribuições. Sustenta, nesse sentido, ser incorreto o procedimento adotado pela Fiscalização de considerar como faturamento os ingressos resultantes do agenciamento de fretes, já que a maior parte serviria para o pagamento dos caminhoneiros autônomos (80%), sendo meros ingressos de valores repassados a terceiros e que, portanto, não caracterizariam receitas.

Pleiteia, também, a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições ao PIS e à Cofins, assim como questiona o arbitramento adotado pelo Fisco, a qualificação da multa de ofício e o conceito ampliado de receita para efeito de composição da base de cálculo do PIS e da Cofins.

É essa a matéria em discussão. Passo à análise.

Como regra, a tributação do IRPJ se dá pelo lucro real, em que as pessoas jurídicas apuram seus resultados a partir das demonstrações financeiras com base em escrituração regular.

Sendo o lucro real a regra geral para a tributação das pessoas jurídicas, por consequência o lucro presumido e o SIMPLES configuram-se como opções oferecidas aos contribuintes, desde que satisfeitas determinadas condições impostas legalmente para sua admissão. Já o lucro arbitrado consiste em obrigação a ser seguida pelo Fisco quando lhe falte elementos essenciais ao levantamento do crédito tributário.

Em todas essas formas de tributação, a apuração do imposto de renda é baseada na receita bruta auferida. Todavia, cada regime de tributação possui normas específicas que determinam a quantificação das bases de cálculo e as alíquotas aplicáveis.

No caso do SIMPLES, o conceito de receita bruta é aquele previsto no § 2º do art. 2º da Lei nº 9.317, de 1996, *in verbis*.

*Art. 2º ...*

*[...]*

*§ 2º Para os fins do disposto neste artigo, considera-se receita bruta o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais*

Já no caso do lucro arbitrado e no presumido, o conceito de receita bruta consta do art. 224 do RIR/1999, que assim dispõe:

*Art. 224. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 8.981, de 1995, art. 31)*

*Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário (Lei nº8.981, de 1995, art. 31, parágrafo único).*

Nesse sentido, para a atividade exercida pela Autuada, não há na legislação de regência do SIMPLES, lucro arbitrado ou lucro presumido, permissão para que possam ser deduzidos da receita bruta os valores repassados a terceiros.

A Recorrente é prestadora de serviços de transporte de cargas e, nessa condição, efetua o transporte de cargas contratado em veículos de terceiros. O fato de subcontratar terceiros para efetuar os fretes, não retira de si a obrigação assumida de transportar os produtos, recebendo pelos fretes, cujo valor é repassado parcialmente para os caminhoneiros autônomos. Esses valores repassados configuram-se, na realidade, custos dos serviços prestados.

Em outras palavras, seu trabalho não é de simples agenciamento de fretes, recebendo comissões, mas sim de prestação de serviços de transportes de cargas. Assim, se os serviços de transportes são realizados em seu nome, por sua conta e risco, também será sua a receita bruta corresponde ao produto da venda dos referidos serviços.

Constata-se dos autos que a Recorrente foi optante do SIMPLES no período de 01/01/2007 a 30/06/2007, e teve o seu lucro arbitrado no período de 01/07/2007 a 31/12/2007.

Nesse passo, entendo correto o procedimento da Fiscalização em considerar como base de cálculo os valores totais dos fretes, não cabendo, por falta de previsão legal, excluir aqueles transferidos para terceiros pelos fretes subcontratados. Repiso que tais valores, quando comprovados, somente podem ser deduzidos como custos ou despesas, na hipótese de empresas tributadas pelo lucro real, situação distinta do caso em análise.

Nego provimento ao recurso quanto a essa matéria.

#### **Da exclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins.**

Pugna a Recorrente pela exclusão da base de cálculo do PIS e da Cofins dos valores recebidos a título de ICMS. Considera inconstitucional a inclusão desse tributo na base de cálculo das contribuições.

Nesse sentido, tenho que os Conselheiros do CARF somente podem deixar de aplicar lei sob o fundamento de inconstitucionalidade após o Supremo Tribunal Federal, por seu Plenário, em controle concentrado ou difuso, por decisão definitiva, ter reconhecido a inconstitucionalidade da norma, a teor do artigo 26-A, § 6º, I, do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, *in verbis*.

*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).*

....

*§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

Ocorre que não há, ainda, decisão do STF transitada em julgado sobre o tema.

Desse modo, a teor do disposto na Súmula Nº 02 do CARF, que prevê que o órgão não possui competência para examinar questões de ordem constitucional, a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições ao PIS e à Cofins carece de base legal, ainda que a matéria esteja sob discussão no STF, já que apenas decisão definitiva do Pretório Excelso pode modificar tal circunstância.

### **Da insuficiência de recolhimento. SIMPLES**

Em razão da mudança de faixas de receita bruta acumulada provocada pelo acréscimo da receita omitida, em alguns períodos, os percentuais aplicáveis para quantificar os valores devidos mensalmente a título de SIMPLES sobre a receita bruta declarada pelo contribuinte se alteraram, gerando insuficiência de recolhimentos, sendo exigidas de ofício.

Apesar de não constar no recurso contestação expressa quanto à essa infração, é de se considerá-la implicitamente recorrida, uma vez que a exigência é consequência da infração referente à omissão de receita, e caso esta fosse considerada improcedente, aquela também o seria.

Entretanto, como a decisão foi pela manutenção da omissão de receita, a exigência de ofício das insuficiências de recolhimento deve ser mantida.

### **Do arbitramento do lucro**

Argumenta a Recorrente não caber o arbitramento no caso em análise já que teria colocado à disposição do Fisco toda a sua documentação.

O arbitramento se deu nos 3º e 4º trimestres do ano-calendário de 2007, e também em relação a todo o ano-calendário de 2008, em razão de o Livro Caixa não conter a escrituração da movimentação financeira, inclusive a bancária, e também, em razão de a empresa não ter apresentado sua escrituração comercial e fiscal.

Por entender que a decisão recorrida bem analisou a matéria, adoto seus fundamentos como razão de decidir nesse ponto do voto, da forma a seguir transcrita.

“Argumenta a Recorrente que o arbitramento do lucro é descabido, haja vista que foi apresentado Livro Caixa. Argumenta que a base legal utilizada pela Fiscalização é o art. 530, III, do RIR/99, que trata da não apresentação de documentos e livros como fundamento do arbitramento de lucro, o que não ocorreu no caso concreto.

Entretanto, embora à fl. 63 conste como enquadramento legal o art. 530, III, do RIR/99, às fls. 104 e 105, a Fiscalização fez constar no Relatório Fiscal (parte integrante do auto de infração) que o contribuinte não atendeu ao disposto no art. 530, II, "a", do RIR/99, que dispõe sobre a obrigatoriedade de o Livro Caixa conter a escrituração da movimentação financeira, inclusive a bancária. Veja-se que a autoridade fiscal chegou, inclusive, a transcrever o dispositivo legal em comento. E, a respeito dessa deficiência na escrituração do livro caixa, o impugnant não se manifestou.

Analisemos as consequências dessa inobservância relativa ao livro caixa.

Conforme já comentado, a regra normal de tributação é aquela na forma do lucro real, em que as pessoas jurídicas apuram seus resultados a partir das demonstrações financeiras, baseadas em escrituração regular. Sendo, pois, o lucro real a regra geral para a tributação das empresas, então, por consequência, o lucro presumido e o lucro arbitrado configuram-se em exceções à regra geral.

No caso da pessoa jurídica sujeita à tributação pelo lucro real, não há dúvidas que deve manter escrituração com observâncias das leis comerciais e fiscais, devendo abranger todas as operações do contribuinte (art. 251 e parágrafo único do RIR/1999).

No caso da pessoa jurídica optante pela tributação com base no lucro presumido, caso não mantenha escrituração nos termos da legislação comercial e fiscal, deve manter, obrigatoriamente, o Livro Caixa, no qual deve escriturar toda a movimentação financeira, inclusive bancária. Essa obrigatoriedade está prevista no art. 527, inciso I, e § único, do RIR/1999, que assim dispõe:

*Art. 527. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45):*

- I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;*
- II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário;*
- III - em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.*

***Parágrafo único. O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver Livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45, parágrafo único). (grifo nosso)***

Por isso, quando solicitado pelo Fisco, o contribuinte deve exibir os documentos e os respectivos livros comerciais e fiscais ou o Livro Caixa contendo toda a movimentação financeira, inclusive a bancária, em boa ordem, escriturados e em dia.

A autorização legal para o arbitramento do lucro, quando o Contribuinte é optante pelo lucro presumido, no caso da não apresentação do Livro Caixa devidamente escriturado, é prevista no art. 530, inciso III, do RIR/1999, a seguir é transcrito:

*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.*

[...]

*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;*

[...]

Analisando-se os autos concluiu-se que o procedimento da Fiscalização em arbitrar o lucro está correto.

O contribuinte, sendo optante pelo lucro presumido, deveria ter apresentado a escrituração contábil nos termos da legislação comercial, ou o Livro Caixa, no qual deveria estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária. Porém, devidamente intimada e alertada sobre a necessidade de o Livro Caixa incluir a escrituração da movimentação financeira (fls. 110 e 165), foram apresentados somente os Livros Caixa de fls. 173 a 184, nos quais não constam a escrituração da sua movimentação financeira, não restando à Fiscalização outra alternativa senão a de arbitrar o lucro.

O arbitramento do lucro foi devidamente apurado com base na receita bruta, aplicando-se o percentual correto.

Diante do exposto, nego provimento ao recurso quanto a esse item, considerando correto o procedimento do Fisco ao utilizar-se do arbitramento como procedeu.

### **Da inconstitucionalidade da majoração da base de cálculo do PIS e da Cofins**

A Recorrente traz aos autos a discussão travada no STF quando do reconhecimento da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98.

Observe, de início que o lançamento se deu do confronto entre as receitas registrados nos Livros Registros de Apuração do ICMS e aquelas informadas na Declaração Simplificada na Pessoa Jurídica (DSPJ) - SIMPLES, para o período de 01/01/2007 a

30/06/2007, e nas Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, períodos de 01/07/2007 a 31/12/2007 e 01/01/2008 a 31/12/2008.

Com relação à autuação no regime do SIMPLES, relativa aos períodos de 01/07/2007 a 31/12/2007, a base legal do lançamento do PIS e da Cofins tem origem nas Leis nº 9.317/96 e nº 9.732/98, nada relacionado à discussão de constitucionalidade levantada pela Recorrente.

Quanto ao lançamento relativo aos períodos de 01/01/2008 a 31/12/2008, constata-se que a fundamentação legal se utiliza do dispositivo objeto da discussão travada no STF, o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98.

Entendeu-se que esse dispositivo, ao ampliar o conceito de receita bruta para toda e qualquer receita, violou a noção de faturamento prescrita no art. 195, I, b, da CF, na sua redação original. O aumento da carga tributária daí decorrente foi contestado na justiça, tendo o Poder Judiciário, por diversas vezes, entendido que a amplitude de faturamento referida no artigo 195, inciso I, da Constituição Federal, na redação anterior à Emenda Constitucional – EC nº 20, de 1998, não legitimava a incidência de tais contribuições sobre a totalidade das receitas auferidas pelas empresas contribuintes, advertindo, ainda, que a superveniente promulgação da EC nº 20, de 1998, publicada no dia 16 de dezembro de 1998, “*não teve o condão de validar a legislação ordinária anterior, que se mostrava originariamente inconstitucional*” (Ag.Reg. RE 546.3273/SP, Rel. Min. Celso Mello).

Assim, entendeu o Poder Judiciário que o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, ao alargar o conceito de faturamento, criara exaçaõ nova, assunto que deveria ter sido objeto de lei complementar, por força do disposto no artigo 195, § 4º, c/c artigo 154, inciso I, da Constituição Federal.

Portanto, o alargamento da base de cálculo objeto da Lei nº 9.718, de 27/11/1998 (decorrente da conversão da MP no 1.724, de 29/10/1998 – antes, ressalte-se, da EC nº 20, de 15/12/1998), estava maculado por vício formal de constitucionalidade.

Com efeito, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário no 390.840/MG, apreciado pelo pleno em 09/11/2005, decidiu no seguinte sentido (relator Ministro Marco Aurélio):

*CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE – ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 – EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente.*

*TRIBUTÁRIO – INSTITUTOS – EXPRESSÕES E VOCÁBULOS – SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobrepõe-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários.*

*CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – PIS – RECEITA BRUTA – NOÇÃO INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação*

*do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada.*

Posteriormente, o STF, no julgamento do Recurso Extraordinário no 585.2351/MG, proferido em 10/09/2008 e publicado em 28/11/2008, reconheceu a repercussão geral do tema, conforme ementa do acórdão em tela, que teve a relatoria do Ministro Cezar Peluso:

*EMENTA: RECURSO. Extraordinário. Tributo. Contribuição social. PIS. COFINS. Alargamento da base de cálculo. Art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98. Inconstitucionalidade. Precedentes do Plenário (RE nº 346.084/PR, Rel. orig. Min. ILMAR GALVÃO, DJ de 1º.9.2006; REs nos 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJ de 15.8.2006) Repercussão Geral do tema. Reconhecimento pelo Plenário. Recurso improvido. É inconstitucional a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS prevista no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98.*

Especificamente sobre exame de constitucionalidade de norma, o caput do artigo 62 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria nº 256/2009, veda “[...] aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade”, **admitidas, contudo, as exceções elencadas no parágrafo único do referenciado artigo, dentre as quais a de que trata a hipótese objeto de seu inciso I, qual seja, afastar preceito “que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal”, como na hipótese presente.**

Aliás, segundo o artigo 62A do RICARF (inserido pela Portaria MF nº 586/2010),

*As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

Além disso, o parágrafo único do artigo 4º do Decreto nº 2.346, de 10/10/1997, dispõe que,

*Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da*

*lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.*

Com a declaração de inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei no 9.718/98, o STF entendeu que o PIS e a COFINS somente poderiam incidir sobre as receitas operacionais das empresas, ou seja, aquelas ligadas às suas atividades principais.

Conseqüentemente, não é legítima a exigência da contribuição sobre receitas outras que não as originadas da venda de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, devendo ser excluídos da base de cálculo os montantes decorrentes das rubricas não compreendidas no conceito de faturamento previsto no art. 195, I, “b”, na redação originária da Constituição Federal de 1988, previamente à publicação da Emenda Constitucional nº 20, de 1998.

Entretanto, deve-se reiterar que a natureza das receitas omitidas, apuradas no lançamento ora em análise, é exatamente a de receitas da prestação de serviços da atividade da pessoa jurídica, como tal, tributadas.

Entendo, assim, não haver alargamento inconstitucional da base de cálculo do PIS e da Cofins. Pelo que nego provimento ao recurso quanto a esse ponto.

#### **Da qualificação da multa de ofício**

Alega a Recorrente não ser cabível a aplicação da multa de ofício ao percentual de 150%. Entende não haver comprovação de fraude e/ou conduta dolosa de sua parte.

De se esclarecer, inicialmente, que no lançamento em análise foram aplicadas tanto multas de ofício no percentual de 75% quanto multas de ofício qualificadas, no percentual de 150%, na forma a seguir discriminada.

- 75% sobre as insuficiências nos recolhimentos do imposto de renda e das contribuições sociais, prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007.
- 150% sobre o imposto de renda e contribuições apuradas com base na omissão de receita, prevista no art. 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007, tendo em vista a intenção dolosa do contribuinte de impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador (multa qualificada).

Passo à análise desse ponto.

O art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007, assim prescreve:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de*

*pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;*

[...]

*§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

[...]

Assim, nos termos do § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, só é admitida a aplicação da multa no percentual de 150%, nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964. Veja-se esses últimos dispositivos:

*Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:*

*I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;*

*II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente;*

*Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.*

*Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.*

Portanto, a multa de 150% terá aplicação sempre que, em procedimento fiscal, for constatada a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio.

No caso em análise, é comprovado que a empresa, reiteradamente, declarou a menor expressivos valores de receita durante o período de 01/01/2007 a 31/12/2008, configurando a intenção dolosa em sua conduta com o propósito de impedir ou retardar, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador, ou de excluir ou modificar as suas características.

Por fim, quanto ao argumento da Recorrente de que a multa aplicada teria natureza confiscatória e violaria preceito de ordem constitucional, recorro que a matéria já foi apreciada neste Voto por ocasião da análise da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins.

Nego provimento ao recurso nesse ponto.

Processo nº 11040.721610/2011-51  
Acórdão n.º **1402-001.560**

**S1-C4T2**  
Fl. 433

Os lançamentos do Programa de Integração Social - SIMPLES, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - SIMPLES, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - SIMPLES, da Contribuição para a Seguridade Social - INSS SIMPLES, do Programa de Integração Social, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (Lucro Arbitrado) foram lavrados em decorrência da omissão de receita apurada.

Assim, como a omissão de receita foi mantida e não tendo fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa, é de se manter essas exigências, ante a íntima relação e causa e efeito.

### **Conclusão**

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário apresentado.

*(assinado digitalmente)*

Frederico Augusto Gomes de Alencar - Relator