



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

Processo n° 12571.720095/2012-38
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 3301-002.750 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de janeiro de 2016
Matéria Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins
Recorrente Fazenda Nacional
Interessado KRM Transportes Ltda

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

PIS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. LUCRO ARBITRADO. IMPOSSIBILIDADE.

De acordo com a Lei nº 10.637/2002, art. 8º, inciso II, o regime da não-cumulatividade do PIS deve ser aplicado para os contribuintes tributados pelo imposto de renda com base no lucro real. Verificada a necessidade de arbitramento de lucro, nos termos dos arts. 47 da Lei 8.981/1995 e 530 do Decreto nº 3.000/1999, aplica-se a sistemática cumulativa ao PIS.

COFINS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. LUCRO ARBITRADO. IMPOSSIBILIDADE.

De acordo com a Lei nº 10.833/2003, art. 10, inciso II, o regime da não-cumulatividade da COFINS deve ser aplicado para os contribuintes tributados pelo imposto de renda com base no lucro real. Verificada a necessidade de arbitramento de lucro, nos termos dos arts. 47 da Lei 8.981/1995 e 530 do Decreto nº 3.000/1999, aplica-se a sistemática cumulativa à COFINS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício.

ANDRADA MÁRCIO CANUTO NATAL - Presidente.

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 08/03/2016 por SEMIRAMIS DE OLIVEIRA DURO, Assinado digitalmente em 08/0

3/2016 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por SEMIRAMIS DE OLIVEIR

A DURO

Impresso em 08/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Francisco José Barroso Rios, José Henrique Mauri, Luiz Augusto do Couto Chagas, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões e Semíramis de Oliveira Duro.

Relatório

Trata-se de recurso de ofício interposto pela Fazenda Nacional, tendo em vista a decisão administrativa consubstanciada no Acórdão nº 0639.040, em que os membros daquela Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, acordaram em julgar procedente a impugnação, exonerando o crédito tributário exigido, conforme a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

REGIME NÃO-CUMULATIVO. LUCRO ARBITRADO.
IMPOSSIBILIDADE.

As exigências de PIS não-cumulativo não podem subsistir em face de decisão administrativa precedente que considerou necessário o arbitramento do Lucro nos mesmos períodos de apuração.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

REGIME NÃO-CUMULATIVO. LUCRO ARBITRADO.
IMPOSSIBILIDADE.

As exigências de Cofins não-cumulativa não podem subsistir em face de decisão administrativa precedente que considerou necessário o arbitramento do Lucro nos mesmos períodos de apuração.

Impugnação Procedente.

Crédito Tributário Exonerado.

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

Trata o presente processo dos autos de infração lavrados em abril de 2012 contra a contribuinte em epígrafe, referentes ao PIS/PASEP e à Cofins, ambos relativos aos períodos de apuração de janeiro de 2007 a dezembro de 2008.

O auto de infração de PIS perfaz o valor total de R\$ 1.365.098,24, sendo R\$ 628.496,05 de valor de contribuição, acrescido das correspondentes parcelas relativas à multa de ofício de 75% e aos acréscimos legais calculado até 30/03/2012.

O lançamento de Cofins, por sua vez, perfaz o valor total de R\$ 6.288.684,45, sendo R\$ 2.895.321,75 de valor de contribuição, acrescido, também, das correspondentes parcelas relativas à multa de ofício de 75% e aos acréscimos legais calculado até a citada data.

A contribuinte foi cientificada do lançamento em 20/04/2012, através de ciência pessoal, e em 18/05/2012 apresentou impugnação cujo teor é resumido a seguir.

Preliminarmente a interessada alega a decadência parcial do crédito tributário contestado. Defende que no presente caso, de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o direito de a fazenda pública proceder ao lançamento extingue-se após cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, nos termos do artigo 899, do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda) e do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN. Conclui que no presente caso a ciência do lançamento ocorreu em 20 de abril de 2012, fulminando pela decadência, portanto, os créditos tributários ocorridos anteriormente a 20 de abril de 2007.

No mérito, primeiramente, a contribuinte insurge-se contra a aplicação da sistemática da não-cumulatividade para o cálculo das contribuições (PIS e Cofins). Defende que em face dos inúmeros vícios, erros ou deficiências encontrados pela fiscalização na escrituração contábil da contribuinte, conforme os apontamentos contidos no Relatório de Ação Fiscal, a tributação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, de acordo com os incisos I e II, art. 530, do Decreto nº 3.000/99 (RIR 99), deveria ter sido realizada pelo Lucro Arbitrado e, por consequência, deveria ter sido adotado o critério da cumulatividade para a tributação das contribuições (PIS e Cofins). Argumenta que no período fiscalizado a empresa não possuía os elementos formais obrigatórios para a realização do cálculo do IRPJ pelo critério do Lucro Real, pois, como constatou a fiscalização, o Livro Diário não foi escriturado e não foram elaborados o balanço patrimonial, a demonstração do resultado do exercício (DRE) e a demonstração de lucros ou prejuízos acumulados (DLPA), em conformidade com o que determinam os artigos 258 e 274 do RIR/99. Acrescenta que a empresa apresentou uma Demonstração de Resultado do Exercício (Anexo XII) mas que a autoridade fiscal desconsiderou a por completo, utilizando, para determinação das contribuições devidas, uma outra Demonstração de Resultado de Exercício (Anexo XIII), com valores totalmente diferentes dos apresentados.

No tópico seguinte a interessada contesta as glosas de créditos referentes aos:
1) fretes pagos a terceiros; 2) insumos.

1) Quanto ao primeiro item defende que a glosa é contraditória e incorreta. Afirma que a fiscalização: “a) glosou despesas com fretes pagos a terceiros – pessoas físicas, por não terem estes afirmado que prestaram serviço ao contribuinte; b) todavia, no Processo nº 12571.720273/201140 a autoridade tributária reconheceu tais serviços prestados e, inclusive, lançou as contribuições previdenciárias que entendeu devidas. Diz que a autoridade fiscal aceitou como verdadeiras unicamente as informações fornecidas pelos prestadores de serviço, e que é óbvio, pelo fato de os serviços serem tributados, o interesse dos mesmos em negar a ocorrência dos serviços. Afirma que existe contradição no procedimento de glosa das despesas de frete, uma vez que contra os subcontratados foram lavrados inúmeros autos de infração, os quais podem ser consultados nos arquivos de dados da Receita Federal. Acrescenta que a glosa é incorreta porquanto a circularização desses serviços foi realizada de forma parcial. Defende que todos os pagamentos relativos aos fretes subcontratados foram efetuados por via bancária e mediante depósito e diz estar juntando à impugnação dezesseis exemplos de pagamentos

efetuados a terceiros por fretes subcontratados que comprovam a efetividade das despesas e dos pagamentos efetuados. Argumenta que a subcontratação e os respectivos pagamentos foram realizados *“exatamente segundo os USOS e COSTUMES que envolvem essa modalidade de serviço e seu respectivo pagamento.”* Por fim, defende *“que não está correta a glosa dos créditos referentes a essas despesas, devendo ser observado que estão anexados a esta impugnação, como amostragem, apenas dezesseis casos, ou seja, um caso referente a cada trimestre de 2007 e outros doze casos referentes a cada mês de 2008.”*

2) Quanto ao segundo item defende que a totalidade dos insumos e de aquisições para o imobilizado, relacionados no anexo V, geram direito ao crédito no cálculo das contribuições. Alega que a Constituição Federal (§ 12, art. 195) *“adotou o critério de créditos por contribuição incidente em todas as operações anteriores contra débito por operações posteriores, ou seja, TRIBUTO PAGO ‘versus’ TRIBUTO DEVIDO (método ‘Imposto sobre imposto’)”*. Argumenta que a legislação relativa ao PIS e à Cofins autoriza o crédito de todos os bens e serviços utilizados na prestação de serviços e que, portanto, a apropriação de créditos deve ser ampla e alargada, sem a imposição de limites de qualquer espécie.

No último tópico a contribuinte insurge-se contra a cobrança das contribuições sobre as receitas de exportação. Defende que a fiscalização aplicou indevidamente a regra de suspensão das contribuições, prevista no art. 40, da Lei nº 10.865/2004, ao invés da imunidade tributária prevista inciso I, § 2º, art. 149, da Constituição Federal. Diz que referido dispositivo constitucional prevê a imunidade das contribuições (PIS e Cofins) sobre as receitas decorrentes das operações de exportação, realizadas diretas ou indiretamente, e independentemente de quaisquer formalidades. Afirma que, de acordo com a legislação (Lei nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003), as contribuições *“não deverão incidir sobre as receitas decorrentes das operações de exportação, de modo a abranger também as receitas decorrentes de fretes necessários às operações de exportação: não é considerado nessas regras legais de não incidência a necessidade de existir preponderância na atividade exportadora.”*

A decisão da DRJ/CTA trouxe à colação as ações fiscais (MPF nº 0910400.2010002117 e 09104002011004172), nas quais foram lavrados autos de infração de IRPJ e CSLL (12571.720094/201293). A 1ª Turma de Julgamento dessa DRJ em Curitiba, competente para o julgamento de IRPJ e CSLL, decidiu em sessão realizada em 20/09/2012, acórdão unânime (nº 0638.049), que a fiscalização deveria ter da aplicado, face das circunstâncias e elementos encontrados durante o procedimento fiscal, o regime de tributação do Lucro Arbitrado para o IRPJ e CSLL e, por conseguinte, deveria ter aplicado o regime de cumulatividade às contribuições PIS e COFINS. O Acórdão nº 0638.049 foi assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário:

2007, 2008

AUTO DE INFRAÇÃO. LUCRO REAL. TRIBUTAÇÃO MEDIANTE UTILIZAÇÃO DE ARQUIVOS MAGNÉTICOS. AUSÊNCIA DE LIVROS

DIÁRIO E RAZÃO. NECESSIDADE DE ARBITRAMENTO DO LUCRO.

E incabível a forma de tributação pelo Lucro Real, quando inexistentes

Livros Diário e Razão, revestidos das formalidades intrínsecas e extrínsecas previstas na legislação comercial e fiscal. Dados da escrituração contábil, existente em arquivos magnéticos, são inválidos para substituírem os livros obrigatórios, tendo em vista a precariedade daqueles quanto à sua autenticidade; a incerteza de sua completude em relação às operações da pessoa jurídica; a ausência de ateste dos responsáveis (técnico e legal), com a presença de respectivas assinaturas, pela exatidão das demonstrações financeiras.

AUTO DE INFRAÇÃO REFLEXO.

Aplica-se ao auto de infração reflexo, de CSLL, as mesmas razões de decidir, tendo em vista a íntima relação entre os fatos, as provas e os fundamentos legais.

Indo ao encontro da decisão da DRJ/CTA referente ao IRPJ e à CSLL, o acórdão nº 0639.040 cancelou integralmente as exigências de PIS e COFINS sob o regime da não-cumulatividade, respeitando o direito do fisco de, respeitados os prazos legais e se for o caso, efetuar novos lançamentos.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro

O recurso de ofício reúne os pressupostos legais de interposição, dele, portanto, tomo conhecimento.

Cinge-se a controvérsia à determinação do regime aplicável para os débitos de PIS e COFINS: cumulatividade ou não-cumulatividade.

No Auto de Infração e Imposição de Multa adotou-se o critério da não-cumulatividade para o cálculo das contribuições PIS e COFINS. Assim, a fiscalização aplicou as alíquotas de 1,65% e 7,6% e a sistemática de compensação entre créditos pelas entradas e débitos pelas saídas.

De acordo com a Lei nº 10.637/2002, art. 8º, inciso II, e Lei nº 10.833/2003, art. 10, inciso II, o regime da não-cumulatividade do PIS e COFINS deve ser aplicado para os **contribuintes tributados pelo imposto de renda com base no lucro real**.

O artigo 276 do Decreto nº 3.000/1999 dispõe que a determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita à verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos de sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova. *Assim, para a aferição do lucro real, a autoridade fiscal depende de livros fiscais e respectivos documentos que embasam a escrituração contábil.*

Por sua vez, os artigos 258 e 259 do Decreto nº 3.000/1999 prescrevem a obrigatoriedade do uso dos livros diário e razão.

Contudo, no caso em tela, conforme ressaltado pela fiscalização, no relatório de ação fiscal, às fls.1884 (eprocesso):

No intuito de confirmar a escoreita contabilização das operações empresariais, em 29/04/2011 por meio do TIF 324/2010, intimou-se o CONTRIBUINTE a **apresentar os Livros Diário e Razão ou Livro Caixa** dos AC's 2007 e 2008.

Em 24/05/2011 o contribuinte informa que:

“22 – Devido algumas mudanças de depósito na empresa não esta sendo possível localizar os livros diários, razão do período solicitado o qual acreditamos que os mesmos tenham sido incinerados juntamente com exercícios anteriores,”

Tendo em vista que o CONTRIBUINTE informa ter incinerado os Livros Diários e Razão, e admite erro na declaração da DACON no que se refere às receitas, e que a Secretaria de Fazenda Estadual também admite falha nas informações repassadas à Receita Federal do Brasil, a presente Autoridade Fiscal aceitou, para cálculo dos tributos IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, os lançamentos registrados em contabilidade digital, na conta 3.01.01 – Receita bruta, já que se aproximam dos valores declarados em DIPJ, e são coerentes com a movimentação bancária do CONTRIBUINTE.

Devido aos equívocos na escrituração contábil e fiscal do contribuinte apontados pela própria autoridade fiscal, imperioso a aplicação do artigo 47 da Lei nº 8.981/1995 e artigo 530 do Decreto nº 3.000/1999:

Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real ou submetido ao regime de tributação de que trata o Decreto-Lei nº 2.397, de 1987, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

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

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

b) determinar o lucro real.

*III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o **livro Caixa, na hipótese de que trata o art. 45, parágrafo único;***

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de cumprir o disposto no § 1º do art. 76 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958;

VI - (Revogado pela Lei nº 9.718, de 1998)

VII - o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

VIII - o contribuinte não escriturar ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros ou registros auxiliares de que trata o § 2º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e § 2º do art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

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 - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

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

b) determinar o lucro real;

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior (art. 398);

VI - o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

O Imposto de Renda calculado com base no lucro arbitrado constitui forma simplificada de apuração da base de cálculo do imposto e ocorre quando a Autoridade Fiscal verifica o não cumprimento das disposições vigentes quanto à manutenção da escrituração fiscal e outras obrigações acessórias. O lucro arbitrado é forma de apuração da base de cálculo do Imposto de Renda das pessoas jurídicas, alternativa ao lucro real ou ao lucro presumido. Não se trata de uma penalidade, por força do artigo 3º do Código Tributário Nacional.

Diante de problemas insolúveis para a fiscalização, tais como o oferecimento à tributação, pelo contribuinte, de lucro real impossível de se apurar na escrituração, ou que desmereça fé, do ponto de vista legal, o Fisco Federal tem o poder-dever de desclassificar a escrita contábil/fiscal apresentada pelo contribuinte, por ser imprestável para a apuração do lucro real.

Assim, deverá o Fisco arbitrar o lucro da pessoa jurídica, sob pena de admitir a incidência do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS sobre montante que não corresponde ao lucro da pessoa jurídica, violando dessa forma o princípio da capacidade contributiva (art. 145 da CF/88).

Diante dos elementos trazidos pela Autoridade Fiscal, é possível reconhecer a perfeita subsunção dos fatos constituídos pela fiscalização à hipótese descrita no artigo 148 do CTN:

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrar^á aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Nessa toada, a apuração das contribuições pelo critério da não-cumulatividade não se aplica à hipótese ventilada neste processo, porque se está diante da necessidade de tributação do IRPJ pela sistemática do lucro arbitrado.

Nesse sentido, a decisão do acórdão nº 1202-001.065 da 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária do CARF:

CONTABILIDADE. CIRCUNSTÂNCIA QUE NÃO CONFERE CREDIBILIDADE AOS REGISTROS CONTÁBEIS. CONTABILIDADE IMPRESTÁVEL. NECESSIDADE DE ARBITRAMENTO DO LUCRO. Não se pode conferir credibilidade à contabilidade quando materialmente se verifica que ela não reflete a realidade das operações comerciais e bancárias realizadas pela empresa. O artigo 47 da Lei nº 8.981,

de 1995, ao usar a expressão de que o lucro será arbitrado, nos casos que especifica, não confere faculdade à autoridade fiscal, mas sim comando impositivo quanto à forma de tributação. Verificado que a contabilidade não registra a maior parte das transações realizadas pela empresa, impõe-se o arbitramento do lucro para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, bem como a apuração do PIS e da COFINS pelo regime cumulativo. Relator Orlando José Gonçalves Bueno, julg. 07/11/2013.

Portanto, o regime aplicável às contribuições de PIS e COFINS devidas é o cumulativo.

Conclusão

Do exposto, voto por conhecer o recurso de ofício, e no mérito, negar-lhe provimento.

Sala de Sessões, em 26 de janeiro de 2016.

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora