



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

Processo nº 13807.002873/2004-55
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3403-001.879 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de janeiro de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP
Recorrente INDUSTRIAS REUNIDAS CMA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. RESSARCIMENTO. ARBITRAMENTO. PROVA EMPRESTADA. IMPROCEDÊNCIA.

Se os elementos que motivaram o arbitramento do lucro e o consequente indeferimento do ressarcimento da contribuição para o PIS/Pasep são eminentemente decorrentes da ação de fiscalização empreendida pela RFB, improcedente a alegação de “prova emprestada”.

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. RESSARCIMENTO. LIQUIDEZ. ARBITRAMENTO. EFEITOS.

A ausência de comprovação das operações que resultam no creditamento da contribuição enseja o indeferimento do pedido de ressarcimento. Agregando-se a esse fator o arbitramento do lucro, o indeferimento passa a ser também motivado por flagrante oposição à Lei 10.637/2002 (art. 8º, II).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

Rosaldo Trevisan - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Carlos Atulim (presidente da turma), Rosaldo Trevisan (relator), Robson José Bayerl, Marcos Tranches Ortiz, Ivan Allegretti e Domingos de Sá Filho.

Relatório

Versa o presente sobre pedido de ressarcimento (fl. 2¹) relativo a saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep não-cumulativa apurado no período de 1/1 a 31/3/2004.

Ao analisar a solicitação (fls. 63 a 74), a unidade local indefere integralmente o pedido (de R\$ 258.931,65 - despacho decisório às fls. 89 a 93). Entre os fornecedores da recorrente, havia empresas partícipes de organização criminosa, detectada em operação desencadeada pela Polícia Federal (“Grandes Lagos”), e que foram declaradas inaptas pela RFB (fl. 71), tornando-se inidôneos os documentos por elas emitidos durante o período analisado. Verificando que a escrituração da empresa continha evidentes indícios de fraudes e vícios, erros e/ou deficiências que a tornavam imprestável para apuração do lucro real, e que não foram apresentados os livros auxiliares de sua escrituração, a fiscalização arbitrou o lucro da empresa nos trimestres dos anos-calendários de 2004 e 2005, na forma do art. 530 do RIR/99, havendo lavratura de auto de infração para exigência de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS no processo administrativo nº 16004.000029/2009-38². Tendo em vista que no período para o qual se solicita o ressarcimento, o lucro foi arbitrado, apurando-se de ofício a base de cálculo das contribuições (PIS/Pasep e COFINS), na sistemática cumulativa, tendo em vista que a não-cumulatividade refere-se exclusivamente a contribuintes tributados pelo lucro real, não foi deferido o ressarcimento, por não serem aceitos os créditos indicados.

Cientificada da decisão da unidade local (em 9/3/2009 - fl. 94), a empresa apresenta manifestação de inconformidade (em 7/4/2009 - fls. 100 a 108), alegando que o arbitramento não pode ter caráter de penalidade, interferindo negativamente em direito do contribuinte, e que o crédito existe, não podendo o fisco negar seu ressarcimento. Manifesta ainda a empresa discordância em relação ao arbitramento efetuado, informando que impugnou a autuação, não havendo ainda decisão definitiva em relação à matéria, o que impede o fisco de negar-lhe o direito creditício. Acrescentou que também na esfera penal não havia decisão contra a empresa.

Em 10/3/2011, no julgamento de primeira instância (fls. 119 a 128), acorda-se pela improcedência da manifestação de inconformidade, sustentando-se que: (a) “o direito creditório só é passível de ser reconhecido se lastreado em documentação fiscal e contábil, demonstrada nos autos pelo contribuinte”, o que não ocorre no presente processo; (b) “apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária”; e (c) “as pessoas jurídicas tributadas pelas regras do lucro arbitrado ficam impossibilitadas de apurar o PIS e a Cofins pelo regime da não-cumulatividade, ficando sujeitas à apuração pela sistemática cumulativa”.

Cientificada da decisão em 14/4/2011 (fl. 130), a empresa apresenta recurso voluntário em 11/5/2011 (fls. 131 a 152), no qual argumenta que: (a) a autoridade fazendária

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

² Em consulta ao e-processos, verifica-se que a autuação foi integralmente mantida (com multa qualificada) em 16/1/2012, pela DRJ de Ribeirão Preto/SP (Acórdão no 14-36.312). Transcorrido in albis o prazo para apresentação de recurso voluntário, o processo foi encaminhado à PGFN, para inscrição em dívida ativa.

apurou de ofício a base de cálculo das contribuições apesar de a recorrente ter adotado a sistemática do lucro real nas DIPJ de 2004, 2005 e 2006; (b) o arbitramento ocorreu somente nos anos de 2009 e 2010, relativamente aos anos-calendários de 2004, 2005 e 2006, tendo sido a recorrente duplamente prejudicada, por ter recolhido os tributos com alíquota maior e por estar impossibilitada de creditamento, o que configura regime híbrido, e afronta o princípio da capacidade contributiva; (c) o arbitramento é nulo, e baseou-se em meros indícios e provas emprestadas, retirados de inquérito policial, não tendo o fisco comprovado a motivação, afrontando os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, e o princípio da presunção de inocência; (d) a recorrente só não entregou todos os documentos exigidos pela fiscalização porque vários deles foram apreendidos pelo Fisco Estadual e Federal, havendo afronta ao princípio da proteção à confiança, derivado do consagrado princípio constitucional da segurança jurídica; e (e) o crédito existe, e a compensação é um direito do contribuinte, não podendo a fiscalização deixar de satisfazê-lo, sob pena de apropriação indébita ou enriquecimento ilícito, ou ainda confisco dos créditos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, relator

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele se toma conhecimento.

A argumentação expressa no recurso centra-se na nulidade do arbitramento efetuado pelo fisco, contrapondo-o ao fato de a empresa ter declarado na sistemática do lucro real, ao fato de ter sido gerado um regime híbrido, ao fato de terem sido atendidas na medida do possível as intimações, ou ao fato de ter sido baseado em indícios e provas emprestadas. Sustenta-se ainda na peça recursal que existe o crédito, e, portanto, o ressarcimento é direito do contribuinte.

Do arbitramento efetuado

A fiscalização, após determinação judicial para análise de diversos processos de ressarcimento da empresa (Ação Cautelar nº 2007.61.00.006071-5), efetuou procedimento fiscal, do qual resultou tanto o indeferimento dos pedidos quanto uma autuação para exigência de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS (PA nº 16004.000029/2009-38).

Tendo em conta a “Operação Grandes Lagos”, desencadeada pela Polícia Federal, que apurou irregularidades em atividades de diversas empresas ligadas (e que efetuaram vendas) à recorrente, a fiscalização passou a analisar minuciosamente a escrituração e as declarações prestadas pela empresa à RFB. Isso resta explícito na Informação Fiscal (fl. 65):

“Tendo em vista que durante a ‘Operação Grandes Lagos’ constantou-se a existência de uma grande organização criminosa, envolvendo pessoas físicas e jurídicas relacionadas à CMA, foi necessário fazermos uma análise minuciosa da sua

contabilidade, da forma de tributação adotada para a apuração de seus lucros, assim como de suas declarações enviadas à Receita Federal do Brasil, o que envolveu, entre outros, a verificação da escrituração de seus livros comerciais”.

Para possibilitar a referida análise minuciosa, foram solicitados diversos documentos da recorrente. A primeira intimação para apresentar documentos ocorreu em 26/8/2008, e foi parcialmente cumprida em 17/9/2008, alegando a recorrente que “em virtude de várias ações de buscas e apreensões desde o início da operação grandes lagos datados (*sic*) de 5/10/2006, não foram possíveis (*sic*) encontrar a documentação exigida em notificação”.

Reintimada a apresentar os documentos pela RFB, a empresa solicitou prorrogação de prazo para resposta, alegando novamente estarem os documentos em posse da RFB e do fisco estadual, não juntando elementos que o comprovassem. Ainda assim, em 23/10/2008 são concedidos mais 5 dias úteis para apresentação dos documentos. Em 4/11/2008, a recorrente solicita nova prorrogação de prazo, por mais 60 dias, sendo concedidos mais 5 dias úteis.

Na ausência de qualquer resposta, a recorrente foi alertada em 25/11/2008 (ciência em 26/11/2008) de que a não apresentação dos documentos solicitados daria ensejo ao arbitramento do lucro da contribuinte, e de que a sistemática da não-cumulatividade em relação à Contribuição para o PIS/Pasep e à COFINS aplica-se exclusivamente à forma de tributação pelo lucro real (de modo que o arbitramento do lucro para os anos-calendário de 2004 e 2005 ensejaria o indeferimento dos pedidos de ressarcimento).

Assim, não se vê no presente processo o que a recorrente designa como “prova emprestada”, pois os elementos que motivaram o arbitramento são eminentemente decorrentes da ação de fiscalização empreendida pela RFB.

O arbitramento efetuado pela fiscalização teve por base o art. 47 da Lei nº 8.981, de 20/1/1995 (reproduzido no art. 530 do RIR):

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

(...)

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 (...):

(...)” (grifo nosso)

Adota-se, assim, dupla motivação para o arbitramento: a **não-apresentação de documentos** e a **existência de indícios de fraude ou vícios, erros ou deficiências**.

A **não apresentação dos documentos** é irrefutável. E não se apresenta em nenhum momento comprovação de que a documentação solicitada esteja apreendida. Veja-se que a própria empresa reconhece a não entrega da documentação em vários tópicos do Recurso

Voluntário, ainda com a alegação genérica de apreensão de documentos (inclusive pelo fisco federal, e depois da integral devolução/disponibilização dos documentos apreendidos, cf. observações no termo de fl. 68):

“(...) foram entregues diversos documentos à fiscalização, tentando atender ao máximo as exigências do MPF em comento.

A requerente somente não entregou a totalidade de documentos exigidos no MPF (...), eis que várias de suas documentações foram apreendidas pelo Fisco Estadual e Federal, o que dificultou sobremaneira a juntada dos mesmos (sic) aos autos pela empresa, sendo certo que essa informação inclusive foi consignada nos requerimentos supra mencionados.”

Ainda sobre a não apresentação de documentos, a recorrente sustenta que o art. 65 da IN RFB nº 900/2008 afirma que a autoridade fiscal “poderá” (e não necessariamente deverá) condicionar o ressarcimento à apresentação de documentos comprobatórios, havendo uma prerrogativa e não uma obrigatoriedade, e que os documentos apresentados comprovam o direito creditório.

Compulsando os autos, vê-se que além de a documentação não amparar o direito creditório, a autoridade fazendária exerceu a referida prerrogativa, solicitando os documentos, não tendo a recorrente atendido a solicitação. Não há, assim, que se falar em violação do “princípio” da proteção à confiança, ou da segurança jurídica.

De acordo com a Informação Fiscal (fl. 70), o detalhamento das **“irregularidades constatadas na contabilidade da CMA, assim como as fraudes por ela praticadas”** foi feito na autuação levada a cabo pelo processo nº 16004.000029/2009-38. Convém destacar que para tal autuação já houve impugnação e julgamento administrativo (que se tornou definitivo diante da não apresentação de recurso à instância superior). Em relação às irregularidades e fraudes detectadas na contabilidade, convém transcrever excerto do julgamento:

“Observa-se que são genéricas as alegações do impugnante acerca dos evidentes indícios de fraudes e dos vícios, erros e/ou deficiências constatados em sua escrituração. Em nenhum momento o contribuinte refere-se concretamente a qualquer dos vícios apontados pela autoridade autuante. Convém, nesse sentido, rememorar-los, para que fique claro que o arbitramento do lucro tem sólidos fundamentos nas provas constantes dos autos.

Nesse sentido, constatou a autoridade autuante, a partir de informações extraídas da contabilidade e dos extratos bancários, que a CMA registrou em sua escrita operações com empresas denominadas de “noteiras”, a partir das quais foram gerados créditos fictícios de ICMS, aumentados os seus custos de produção e efetuadas transferências de valores ao seu sócio-administrador, assim como aos familiares deste.

Regularmente intimada, a CMA não logrou comprovar a efetiva entrega das mercadorias supostamente adquiridas dessas empresas “noteiras”, e tampouco comprovou o efetivo pagamento do preço. Mais que isso, a autoridade autuante

demonstrou que os cheques nominais a essas empresas emitidos pela CMA foram, em seguida, endossados fraudulentamente e destinados a outras finalidades, beneficiando inclusive o sócio-administrador, Sr. Alfeu Mozaquatro, e seus familiares Marcelo Buzolin Mozaquatro, Sonia Buzolin Mozaquatro e Patricia Buzolin Mozaquatro. As fraudes nos referidos endossos estão detalhadamente descritas às fls. 3716-3717, tendo a autoridade constatado inclusive que alguns deles foram feitos mediante assinaturas de pessoas que sequer integravam o quadro social e funcional das empresas endossantes. Registre-se que tampouco os beneficiários finais dos recursos justificaram os depósitos em suas contas quando intimados.

As empresas "noteiras" que forneceram notas fiscais "frias" à CMA são a DISTRIBUIDORA DE CARNES E DERIVADOS SAO PAULO LTDA, a PEREIRA & PEREIRA COMÉRCIO DE CARNES E DERIVADOS LTDA, a NORTE RIOPRETENSE DISTRIBUIDORA LTDA e a COMÉRCIO DE CARNES BOI RIO LTDA. Ressalte-se que a DISTRIBUIDORA DE CARNES E DERIVADOS SAO PAULO LTDA, a PEREIRA & PEREIRA COMÉRCIO DE CARNES E DERIVADOS LTDA e a NORTE RIOPRETENSE DISTRIBUIDORA LTDA foram declaradas inaptas perante o CNPJ, tendo sido considerados inidôneos todos os documentos por elas emitidos. A CMA também escriturou pagamentos COFERFRIGO ATC LTDA. Regularmente intimada a prestar esclarecimentos quanto a estas operações, a CMA não informou o local de entrega dos cheques e para que estes foram entregues e tampouco comprovou o efetivo recebimento das mercadorias ou da prestação de serviços.

Constatou a autoridade autuante que, nos anos-calendário de 2004 e 2005, a CMA registrou, em seus livros Diário e Razão, diversos lançamentos consolidados, sem amparo em livros auxiliares, utilizando nos históricos a expressão "DIVS" ou as palavras "DIVERSAS" ou "DIVERSOS", além da expressão "A IDENTIFICAR". Intimada a tanto, a CMA não apresentou os livros auxiliares solicitados e nem a documentação hábil e idônea que os suprissem. Ressalta a autoridade que o volume de lançamentos contábeis com essas características é considerável, de modo que é impossível a análise da contabilidade sem informações complementares.

Dentre outras irregularidades apuradas, relata a autoridade autuante que "foram apreendidos no endereço da CM-4 Participações Ltda, na Rua Coronel Spinola de Castro nº 3635, salas 141 e 142, Centro, Sao José do Rio Preto/SP, que se confunde com o endereço de um dos estabelecimentos da CMA, entre outros, talões de cheque com folhas em branco assinadas pelo sócio ('laranja') e carimbos da empresa COFERFRIGO, assim como carimbos das empresas FRIVERDE IND. DE ALIMENTOS LTDA, AGRO CARNES ALIMENTOS ATC LTDA e DISTRIBUIDORA DE CARNES E DERIVADOS SAO PAULO LTDA (carimbos utilizados nos endossos fraudulentos). De acordo com as cópias dos cheques emitidos pela CMA e pela COFERFRIGO, fornecidas pelas instituições financeiras,

constatamos que foram utilizados, no verso dos mesmos (sic), carimbos coincidentes com os apreendidos no endereço acima.”

Acrescente-se ainda que pelos Atos Declaratórios Executivos da RFB (DRF/São José do Rio Preto) nº 53, 61 e 68/2008 foram declaradas inaptas três empresas fornecedoras da recorrente, tornando-se inidôneos os documentos por elas emitidos, inclusive no período em análise (anos-calendário de 2004 e 2005).

Pelo exposto, restam inegavelmente presentes, a nosso ver, os elementos para o arbitramento, que, destaque-se, resulta de análise da contabilidade da empresa pela RFB. Análise feita regularmente, em procedimento no qual a interessada foi recorrentemente instada a se manifestar, e que resultou também em autuação, sem mácula ao contraditório ou à ampla defesa. Pelo fato de as conclusões externadas no processo derivarem da escrituração da empresa e de elementos obtidos em regular procedimento de fiscalização, que operam independentemente dos temas decididos em outras instâncias administrativas/judiciais, também improcedente a afirmação de que há violação ao “princípio” da presunção de inocência.

Do pedido de ressarcimento

O arbitramento alardeia efeitos tanto sobre a autuação quanto sobre o pedido de ressarcimento (tema deste processo). Condição basilar para o ressarcimento, a liquidez do crédito resta notoriamente prejudicada em um procedimento no qual a contabilidade, pela significativa existência de incorreções/fraudes, ou mesmo pela ausência de apresentação de documentação demandada pelo fisco, enseja arbitramento.

Se não se pode certificar a existência das operações que resultam no creditamento, não há possibilidade de deferimento do ressarcimento (com ou sem arbitramento).

Como esclareceu o julgador de piso:

“O direito creditório não foi por nenhuma maneira comprovado, nem durante o procedimento fiscal, nem agora durante a fase de impugnação a interessada trouxe qualquer documento novo aos autos.

(...)

A questão é que não há um crédito do contribuinte. Há uma contabilidade insubsistente, repleta de erros, vícios e fraudes que não se presta a comprovar o seu direito creditório e nem é suficiente para lastrear a apuração do lucro real, não restando outra opção à fiscalização senão a de aplicar a lei e fazer o arbitramento, incompatível por lei com a apuração da COFINS e PIS pela modalidade não cumulativa. (...)”

Veja-se que, com o arbitramento, o indeferimento do pedido de ressarcimento não é somente resultante da inexistência de comprovação, mas de flagrante oposição à lei.

O art. 1º da Lei nº 9.430/96 resume a três as formas de apuração do IRPJ: lucro real, presumido ou arbitrado. A Lei nº 10.637/2002, que institui a Contribuição para o PIS/Pasep não-cumulativa, em seu art. 8º, II, restringe a não-cumulatividade às empresas que apuram o IRPJ pelo lucro real:

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

(...)

II - as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado; (...)” (grifo nosso)

Assim, efetuado o arbitramento do lucro, a sistemática de apuração das contribuições deve ser a cumulativa, não havendo que se falar em creditamento. Entendimento contrário, ainda que fundado em princípios constitucionais (em que pese não se visualizar aqui algum que o possibilite), implicaria afronta ao teor da lei, tema afastado ao julgador deste tribunal administrativo por força da Súmula CARF nº 2 (“o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”).

Por fim, não se entende aqui que a empresa está submetida a “regime híbrido”, como se alega no recurso voluntário. O que ocorre, de fato, é que a empresa declarou pelo lucro real nos anos-calendários de 2004 e 2005, com apuração das contribuições pelo regime não-cumulativo. Contudo, por determinação legal, o lucro foi arbitrado pelo fisco, sendo o arbitramento incompatível com a apuração das contribuições pelo regime não-cumulativo, o que inviabilizou o pleito de ressarcimento.

A alegação de que a recorrente arcou com alíquotas maiores em relação à Contribuição para o PIS/Pasep por ter declarado pelo lucro real e utilizado a sistemática não-cumulativa (sendo que o fisco arbitrou o lucro e apurou a base das contribuições pela sistemática cumulativa) não guarda pertinência com o presente processo (no qual se discute o pedido de ressarcimento de R\$ 258.931,65). Caso a autoridade fiscal não tenha tomado em conta na autuação referente à Contribuição para o PIS/Pasep os valores efetivamente pagos pela recorrente, incumbe a esta solicitar a repetição de tais valores, segundo o procedimento apropriado.

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário apresentado, mantendo a decisão de primeira instância.

Rosaldo Trevisan