



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

Processo n° 13807.004238/2005-93
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-003.406 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de fevereiro de 2018
Matéria PIS-PASEP
Recorrente INDÚSTRIAS REUNIDAS CMA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

LUCRO ARBITRADO. IMPOSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DO PIS E DA COFINS PELA SISTEMÁTICA NÃO CUMULATIVA.

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.

LUCRO ARBITRADO. IRPJ. DECISÃO DEFINITIVA. APLICAÇÃO AO CASO CONCRETO.

Tendo transitado em julgado a decisão que considerou legítimo o arbitramento do lucro, o seu resultado impacta diretamente na solução do caso concreto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Winderley Moraes Pereira - Presidente.

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente), Tatiana Josefovicz Belisário, Paulo Roberto Duarte Moreira, Marcelo Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Leonardo Vinicius Toledo de Andrade.

Relatório

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância e que consta na Resolução 3201-000.345, de 24 de setembro de 2012, o qual está consignado nos seguintes termos:

"Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta em face do Despacho Decisório, em que foi apreciado Pedido de Ressarcimento relativo a um crédito de PIS não cumulativo decorrente de operações de exportação no 1º trimestre de 2005. Originalmente a empresa ingressou com o pedido de ressarcimento no valor de R\$ 205.429,80, conforme documentos de fls. 1 ao qual foram anexadas Declarações de Compensação em que o contribuinte pretende compensar débitos utilizando o crédito deste processo.

O contribuinte baseou seu pleito no previsto no §2º do art. 6º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. Em 21/09/2007 a DRF de São José do Rio Preto, SP, foi notificada da decisão judicial exarada nos autos da Ação Cautelar nº 2007.61.00.0060715 que determinou a apreciação, com brevidade, dos pedidos de ressarcimentos feitos pela INDUSTRIAS REUNIDAS CMA LTDA.

A fiscalização efetuou então os procedimentos fiscais com vistas a verificar a regularidade do valor pleiteado para ressarcimento. Em função de uma operação desencadeada pela Polícia Federal, denominada "Operação Grandes Lagos", descobriu-se que os principais fornecedores da INDUSTRIAS REUNIDAS CMA LTDA faziam parte de uma grande organização criminosa criada com o objetivo de fraudar a administração tributária cujo modus operandi é a interposição de pessoas físicas e jurídicas com o objetivo de eximir os titulares de fato do pagamento de tributos e contribuições sociais. Um dos fornecedores da CMA é uma empresa criada para vender notas fiscais "frias" a sonegadores. Outra é uma empresa "fantasma" criada com o único objetivo de vender notas fiscais "frias" para terceiros, com receita fictícia de R\$172 milhões sem ter movimentado um centavo sequer em suas contas bancárias.

Como essas e outras empresas do esquema estavam entre os fornecedores da CMA nos anos-calendários 2004 e 2005, foi necessário que a fiscalização fizesse uma análise minuciosa da contabilidade da empresa, da forma adotada para a apuração de seus lucros, assim como das declarações enviadas à Receita Federal do Brasil, o que envolveu, entre outros, a verificação da escrituração de seus livros comerciais.

Após intimações parcialmente atendidas e verificações efetuadas, detalhadamente descritas na Informação Fiscal de fls. 29/40 e tendo em vista que a escrituração da CMA, relativamente aos anos calendários 2004 e 2005 continha evidentes indícios de fraudes e vícios, erros e deficiências que a

tornaram imprestável para a apuração do lucro real e que, regularmente intimada, deixou de apresentar os livros auxiliares de sua escrituração referente ao mesmo período, a fiscalização decidiu arbitrar o seu lucro em cada um dos trimestres desses anos-calendários, de acordo com o disposto no RIR/99, art. 530, II, b e III.

O arbitramento do lucro da CMA nos períodos supracitados implicou na lavratura dos autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, nos quais foram descritas de forma detalhada as irregularidades constatadas na contabilidade da CMA, bem como as fraudes por ela praticadas.

Tendo em vista que nos trimestres dos anos-calendários 2004 e 2005 o lucro da CMA foi arbitrado de ofício, a base de cálculo do PIS e da Cofins foi também apurada de ofício, mensalmente, na sistemática cumulativa, haja vista que a sistemática não-cumulativa dessas contribuições é exclusiva para contribuintes tributados com base no lucro real, conforme dispõe o art. 8º, II da Lei 10.637 de 2002 (PIS), e o art. 10, II, da Lei 10.833, de 2003 (Cofins). Assim sendo, tendo em vista a necessidade da apuração do PIS e da Cofins na sistemática cumulativa para as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro arbitrado, os pedidos de ressarcimento de créditos de PIS e Cofins não cumulativos foram indeferidos pelo Despacho Decisório de fls. 52/56 e as compensações não homologadas.

Irresignada, a contribuinte interpôs manifestação de inconformidade às fls. 60/68, na qual alega, em síntese, que:

A empresa ofereceu impugnação ao processo que contém os autos de infração resultantes do arbitramento do lucro e, não havendo decisão administrativa transitada em julgado a respeito do arbitramento, isso não pode ser utilizado pelo Fisco como escusa para negar ao contribuinte seu direito à compensação pretendida; A negativa da administração em reconhecer um direito creditício regularmente comprovado por um contribuinte por qualquer razão traz um abalo na confiança que este contribuinte depositou na administração, bem como um abalo na segurança jurídica em abstrato, nas relações entre contribuintes e Fazenda Pública; É cediço em nossa doutrina jurídica que o arbitramento não pode ter caráter de penalidade, mas tão somente como forma de aferição de lucros com o fim de definir-se a base de cálculo do imposto perseguido.

Não havendo caráter punitivo, este não pode ter o condão de interferir negativamente em um direito do contribuinte. Se há quantificação do valor devido, bem como do direito ao ressarcimento por créditos da mesma natureza, não se justifica a negativa oferecida; A compensação traduz-se na concreção de um direito do contribuinte oponível ao Estado. Se há um crédito do contribuinte em relação ao Estado, este não pode, ao arbitrar o lucro da empresa ou sob qualquer outro pretexto, negar-lhe a restituição; O crédito existe, portanto, o devedor, no caso a Fazenda, deve satisfazê-lo sob pena de incorrer em apropriação

indébita ou enriquecimento ilícito; O direito à compensação tem inegável fundamento na Constituição Federal. Isto quer dizer que nenhuma norma inferior pode, validamente, negar esse direito, seja por via oblíqua, tornando impraticável seu exercício; O crédito do contribuinte é parcela de seu patrimônio. É sua propriedade. Na medida em que não se admite a compensação de créditos do contribuinte com dívidas fiscais suas, está se admitindo verdadeiro confisco de seus créditos; Acerca da investigação criminal em andamento conhecida como "Operação Grandes Lagos", a fiscalização tributária deve pautar-se nas operações investigadas em cada auto, não podendo presumir-se fraudes ou irregularidades pelo fato de haver uma investigação criminal contra a autuada, quanto mais que não há condenação penal que pese contra a recorrente.

Ao final, requereu que seja acolhida a presente manifestação de inconformidade reconhecendo-se o direito do contribuinte aos créditos pretendidos bem como homologando as compensações pleiteadas."

A decisão recorrida julgou improcedente a manifestação de inconformidade e apresenta a seguinte ementa:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

Ementa: DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

O direito creditório só é passível de ser reconhecido se lastreado em documentação fiscal e contábil, demonstrada nos autos pelo contribuinte.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme artigo 170 do Código Tributário Nacional.

LUCRO ARBITRADO. IMPOSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DO PIS E DA COFINS PELA SISTEMÁTICA NÃO CUMULATIVA.

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.

Manifestação de Inconformidade Improcedente"

O recurso voluntário da recorrente foi interposto de forma hábil e tempestiva, contendo, em breve síntese, os seguintes argumentos:

(i) que o direito de creditamento foi negado em razão de o seu lucro ter sido arbitrado nos anos calendários de 2004, 2005 e 2006;

(ii) que por adotar a sistemática do lucro-real faz jus ao creditamento de PIS e COFINS;

(iii) o fato da autoridade fazendária ter arbitrado o lucro da Recorrente, somente nos anos de 2009 e 2010, relativamente aos anos calendário 2004, 2005 e 2006, e conseqüentemente ter apurado de ofício a base de cálculo do PIS e da COFINS na sistemática cumulativa, não tem o condão de extirpar o seu direito ao creditamento de PIS e COFINS;

(iv) a autoridade fazendária ao indeferir os pedidos de ressarcimento de crédito de PIS e COFINS está afrontando demasiadamente o princípio da capacidade contributiva;

(v) o arbitramento do seu lucro se baseou em meros indícios, sendo que os mesmos foram tirados de inquérito policial, afrontando também os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório;

(vi) que tem um crédito em face da Fazenda Pública, o tem como parcela de seu patrimônio, confia na legislação que garante seu direito a tal crédito, e espera o seu reconhecimento;

(vii) o direito de compensar é decorrência natural da garantia dos direitos de crédito, que consubstanciam parcelas do direito de propriedade, combinada com outros preceitos constitucionais;

(viii) na medida em que não se admite a compensação de créditos do contribuinte com dívidas fiscais suas, se está admitindo verdadeiro confisco de seus créditos;

(ix) nulidade do arbitramento do seu lucro sendo que os mesmos foram basicamente tirados de inquérito policial (Operação Grandes Lagos);

(x) só há menção de existência de escrituração com indícios de fraudes e de vícios, erros e deficiências que a tornaram imprestável para determinar o lucro real, sendo certo que somente foi consignado nos autos pela autoridade fazendária apenas e tão somente de forma genérica tais irregularidades, não demonstrando de forma inequívoca a ocorrência das mesmas;

(xi) o processo em questão é inconsistente e baseia-se em prova ilícita, nula de pleno direito, posto que não foi submetida ao crivo do contraditório e da ampla defesa, bem como viola o princípio da presunção de inocência, além do órgão autuador não ter produzido provas cabais;

(xii) que o Superior Tribunal de Justiça, no Inquérito Policial da Operação Grandes Lagos concedeu ordem de Habeas Corpus para trancar a ação penal, decorrente da Operação Grandes Lagos, em face de Patrícia Buzolin Mozquatro (STJ HC 86715-SP);

(xiii) que há requisitos e princípios legais e constitucionais a serem observados para utilização da prova emprestada, o que não ocorreu no caso;

(xiv) no caso dos autos, o órgão julgador não fez prova lícita e inequívoca dos motivos que levaram ao arbitramento do lucro;

(xv) a ação penal a qual o inquérito deu origem sequer foi julgada em 1ª instância;

(xvi) que deve ser observado o princípio da presunção de inocência;

(xvii) que houve violação dos princípios do contraditório e da ampla defesa;

(xviii) compete a Administração Tributária o ônus de analisar a documentação juntada e comprovar de maneira incontestável os supostos motivos que levaram ao arbitramento de seu lucro;

(xix) cita doutrina e jurisprudência sobre suas alegações.

O processo foi distribuído a 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da 3ª Seção de Julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF tendo sido deliberado em sessão ocorrida em 24 de setembro de 2012, através da Resolução 3201-000.345, pela conversão do feito em diligência para que a autoridade lançadora juntasse cópia integral do processo nº 16004.000029/2009-38.

Em nova Resolução (3201-000.384), de 25 de junho de 2013 foi decidido pelo retorno dos autos à instância de origem para o efetivo cumprimento do contido na Resolução 3201-000.345.

A diligência foi devidamente cumprida tendo a recorrente se manifestado em 02/09/2013, através de petição em que, basicamente, repisa os argumentos tecidos em seu recurso.

Por sua vez, a Fazenda Nacional, manifestou-se após o cumprimento da diligência, arguindo, em breve síntese, que:

(i) escrituração contábil da empresa, relativamente aos anos calendários 2004 e 2005, contém evidentes indícios de fraudes, vícios, erros e deficiências que a tornaram imprestável para a apuração do lucro real e, além disso, a empresa, regularmente intimada, deixou de apresentar livros auxiliares de sua escrituração referente ao mesmo período, o que obrigou a fiscalização a arbitrar o seu lucro em cada um dos trimestres desses anos-calendário;

(ii) como agravante, a chamada "Operação Grandes Lagos", desencadeada pela polícia federal, descobriu e identificou fornecedores da contribuinte que emitiram notas fiscais "frias", parte de um grande esquema criminoso para fraudar a administração;

(iii) o crédito de PIS e Cofins exportação é uma forma de desonerar a exportação e incentivar a empresa exportadora, ressarcindo-a dos tributos que ela efetivamente pagou na compra dos produtos e insumos utilizados na fabricação das mercadorias exportadas. Assim sendo, se os fornecedores da empresa emitiram notas fiscais "frias" o tributo pode não ter sido efetivamente pago pela mercadoria adquirida e, uma vez que a contabilidade da Indústrias Reunidas CMA contém indícios de fraude, vícios e erros, evidentemente não é possível apurar-se a liquidez e certeza do direito creditório se não se conseguiu sequer apurar o crédito tributário;

(iv) o resultado da diligência atestou que não há um crédito do contribuinte, estando sua contabilidade insubsistente, repleta de erros, vícios e fraudes que não se presta a comprovar o seu direito creditório;

(v) A questão nuclear prende-se à definição de insumos considerados como crédito no regime de incidência não cumulativa da COFINS. O art. 6º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, prevê a isenção da Cofins não cumulativa sobre as receitas de vendas

destinadas à exportação ou a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação, e

(vi) As normas que regulamentam o direito ao ressarcimento ou compensação dos créditos de PIS e Cofins não cumulativos decorrentes de exportação estão explícitas na lei, que não foi declarada inconstitucional até a presente data. Desta forma, como a utilização de crédito resulta em redução da contribuição devida, há que se observar o princípio da interpretação literal, não se podendo estender o conceito conferido pela Lei para acrescer o volume de crédito apurado, o que resulta em dispensa de pagamento de tributo não prevista em lei e vedada pelo art. 111 do CTN.

Ao final, a Fazenda Nacional, pugna pela manutenção da decisão de piso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade

Em que pese a irresignação da recorrente seus argumentos não merecem prosperar.

A recorrente, conforme consignado no relatório da decisão recorrida, teve seu lucro arbitrado, o que gerou a lavratura de diversos autos de infração. Consta do relatório, *in verbis*:

"Após intimações parcialmente atendidas e verificações efetuadas, detalhadamente descritas na Informação Fiscal de fls. 29/40 e tendo em vista que a escrituração da CMA, relativamente aos anos calendários 2004 e 2005 continha evidentes indícios de fraudes e vícios, erros e deficiências que a tornaram imprestável para a apuração do lucro real e que, regularmente intimada, deixou de apresentar os livros auxiliares de sua escrituração referente ao mesmo período, a fiscalização decidiu arbitrar o seu lucro em cada um dos trimestres desses anos-calendários, de acordo com o disposto no RIR/99, art. 530, II, b e III.

O arbitramento do lucro da CMA nos períodos supracitados implicou na lavratura dos autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, nos quais foram descritas de forma detalhada as irregularidades constatadas na contabilidade da CMA, bem como as fraudes por ela praticadas.

Tendo em vista que nos trimestres dos anos-calendários 2004 e 2005 o lucro da CMA foi arbitrado de ofício, a base de cálculo do PIS e da Cofins foi também apurada de ofício, mensalmente, na sistemática cumulativa, haja vista que a sistemática não-cumulativa dessas contribuições é exclusiva para contribuintes tributados com base no lucro real, conforme dispõe o art. 8º, II

da Lei 10.637 de 2002 (PIS), e o art. 10, II, da Lei 10.833, de 2003 (Cofins). Assim sendo, tendo em vista a necessidade da apuração do PIS e da Cofins na sistemática cumulativa para as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro arbitrado, os pedidos de ressarcimento de créditos de PIS e Cofins não cumulativos foram indeferidos pelo Despacho Decisório de fls. 52/56 e as compensações não homologadas."

Como visto, o lançamento combatido pela recorrente nestes autos decorre do arbitramento do seu lucro, tendo gerado a lavratura do auto de infração integrante do processo 16004.000029/2009-38.

Na Resolução 3201-000.345 foi consignado que:

"Como podemos observar do processo, este discute o direito ao crédito de PIS sobre operações de exportação.

Como decidiu a decisão recorrida, o crédito foi negado porque, nos autos do processo n.º 16004.000029/2009-38, a contabilidade da empresa foi desconsiderada e seu lucro foi arbitrado, o que impediria o direito ao crédito daquela contribuição.

Como o julgamento daquele outro processo administrativo impacta no julgamento deste, se faz necessária a juntada de cópia integral daquele, com a respectiva decisão final proferida."

Tem-se, então, que este Colegiado, acertadamente, deliberou pela conversão do feito em diligência, pois a decisão a ser tomada neste processo depende da decisão final adotada nos autos 16004.000029/2009-38.

Assim, entendo que neste processo não há outra decisão a ser proferida que não seja, seguir a decisão já transitada em julgado no processo 16004.000029/2009-38.

No volume 20 do processo 16004.000029/2009-38 anexado ao presente, consta a decisão de 1ª instância proferida pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Ribeirão Preto (Acórdão 14-36.312), a qual deliberou pela improcedência da impugnação.

Referida decisão está ementada nos seguintes termos:

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

Data do fato gerador: 31/03/2004, 30/06/2004, 30/09/2004, 31/12/2004, 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005, 31/12/2005

PROVA EMPRESTADA - DESCLASSIFICAÇÃO DA ESCRITA - MULTA QUALIFICADA - INCONSTITUCIONALIDADE

É válida a utilização, em processo administrativo tributário, de provas colhidas no curso de investigação policial, desde que a autoridade administrativa extraia suas próprias conclusões das provas emprestadas. A

condenação em processo penal não é requisito para a utilização, em ação fiscal, de prova colhida por autoridade policial. Impõe-se a desclassificação da escrita e o conseqüente arbitramento do lucro quando forem constatados evidentes indícios de fraudes, bem como vícios, erros e/ou deficiências que a tornam imprestável para determinar o lucro real. É cabível a imposição de multa qualificada (150%) quando for demonstrado que o contribuinte agiu dolosamente na prática das infrações tributárias apuradas. A autoridade administrativa não tem competência para apreciar alegações de inconstitucionalidade e/ou invalidade de lei ou ato normativo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 31/03/2004, 30/06/2004, 30/09/2004, 31/12/2004, 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005, 31/12/2005

AUTO REFLEXO

Quanto à impugnação de auto de infração lavrado como reflexo de fatos apurados para o lançamento do IRPJ, são aplicáveis as mesmas razões que deram fundamento à decisão acerca da impugnação a este, quando não houver alegação específica no tocante ao auto reflexo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 28/02/2004, 31/03/2004, 30/04/2004, 31/05/2004, 30/06/2004, 31/07/2004, 31/08/2004, 30/09/2004, 31/10/2004, 30/11/2004, 31/12/2004, 31/01/2005, 28/02/2005, 31/03/2005, 30/04/2005, 31/05/2005, 30/06/2005, 31/07/2005, 31/08/2005, 30/09/2005, 31/10/2005, 30/11/2005, 31/12/2005

AUTO REFLEXO

Quanto à impugnação de auto de infração lavrado como reflexo de fatos apurados para o lançamento do IRPJ, são aplicáveis as mesmas razões que deram fundamento à decisão acerca da impugnação a este, quando não houver alegação específica no tocante ao auto reflexo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 28/02/2004, 31/03/2004, 30/04/2004, 31/05/2004, 30/06/2004, 31/07/2004, 31/08/2004, 30/09/2004, 31/10/2004, 30/11/2004, 31/12/2004, 31/01/2005, 28/02/2005, 31/03/2005, 30/04/2005, 31/05/2005, 30/06/2005, 31/07/2005, 31/08/2005, 30/09/2005, 31/10/2005, 30/11/2005, 31/12/2005

AUTO REFLEXO

Quanto à impugnação de auto de infração lavrado como reflexo de fatos apurados para o lançamento do IRPJ, são aplicáveis as mesmas razões que deram fundamento à decisão acerca da impugnação a este, quando não houver alegação específica no tocante ao auto reflexo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido"

E tal decisão transitou em julgado sem a interposição de recurso por parte da ora recorrente, consone se depreende dos seguintes documentos encartados nos autos que se referem ao processo 16004.000029/2009-38:

- (i) Carta ciência endereçada ao contribuinte cientificando-o da decisão, conforme acórdão 14-36.312;
- (ii) Aviso de recebimento - AR;
- (iii) Edital 0002/2012 para intimação do contribuinte acerca da decisão;
- (iv) Termo de Perempção datado de 21/06/2012;
- (v) Despacho para inscrição em dívida ativa da União do processo 16004.000029/2009-38, e
- (vi) Inscrições em dívida ativa decorrentes do processo 16004.000029/2009-38.

Assim, diante da decisão proferida no processo 16004.000029/2009-38 ter transitado em julgado, com resultado desfavorável à recorrente, a qual sequer interpôs recurso voluntário em tal processo, entendo, conforme já dito, que não há outro caminho a ser trilhado que não seja a aplicação do lá decidido nestes autos.

Neste contexto, mantido o arbitramento do lucro, entendo como correta a decisão combatida que consignou que 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.

Diante do exposto, nego provimento ao recurso voluntário interposto.

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator

Processo nº 13807.004238/2005-93
Acórdão n.º **3201-003.406**

S3-C2T1
Fl. 7
