



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

**Processo n°** 13807.004239/2005-38  
**Recurso n°** 01 Voluntário  
**Acórdão n°** **3301-001.749 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 27 de fevereiro de 2013  
**Matéria** Cofins não-cumulativa  
**Recorrente** INDÚSTRIAS REUNIDAS CMA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

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

PIS/PASEP E COFINS. LUCRO ARBITRADO. IMPOSSIBILIDADE DE APURAÇÃO PELA SISTEMÁTICA DA NÃO CUMULATIVIDADE.

Em razão das vedações constantes do art. 8º, II, da Lei nº 10.637/2002, e art. 10, II, da Lei nº 10.833/2003, é expressamente vedada possibilidade de apuração do PIS/Pasep e Cofins pelo critério da não-cumulatividade às pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado.

Recurso Improvido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Relator(a).

Rodrigo da Costa Pôssas

Presidente

Antônio Lisboa Cardoso

Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso (relator), Paulo Guilherme Déroulède, Andrea Medrado Darzé, Maria Teresa Martínez López e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente).

## Relatório

Em razão da clareza e objetividade adoto o relatório integrante do Acórdão recorrido, que assim resume os fatos:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta em face do Despacho Decisório, em que foi apreciado Pedido de Ressarcimento relativo a um crédito de Cofins 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\$ 946.222,12, 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 2007.61.00.006071-5 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. 32/43 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. 84/89 e as compensações não homologadas.

Irresignada, a contribuinte interpôs manifestação de inconformidade às fls. 92/100, na qual alega, em síntese, que:

1. 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;

2. 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;

3. E 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;

4. 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;

5. O crédito existe, portanto, o devedor, no caso a Fazenda, deve satisfazê-lo sob pena de incorrer em apropriação indébita ou enriquecimento ilícito;

6. 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;

7. 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;

8. 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.

O acórdão julgou improcedente a manifestação de inconformidade, resumidamente pelo fato da pessoa jurídica ter sido tributada de acordo com as regras do lucro arbitrado, impossibilitando o cálculo dos créditos reclamados, conforme sintetiza a respectiva ementa, *in verbis*:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

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

Direito Creditório Não Reconhecido

Intimada do teor do acórdão em 18/04/2011 (AR - fl. 126), a interessada protocolou recurso voluntário em 11/05/2011 (fls. 127/181), onde, em síntese, reitera os argumentos constantes da manifestação de inconformidade, colacionando jurisprudência dos Tribunais Superiores sobre o assunto discutido no presente processo.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Antônio Lisboa Cardoso, Relator

O recurso é tempestivo e encontra-se revestido das demais formalidades legais, devendo o mesmo ser conhecido.

Conforme relatado, está sendo discutido no presente processo o direito e a apuração de créditos da Cofins não-cumulativa, do período de 01/01/2005 a 31/03/2005,

indeferido pela decisão recorrida porque a contabilidade da empresa foi desconsiderada com a apuração do lucro pelo critério do arbitramento nos autos do processo nº 16004.000029/2009-38, relativo aos autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, decorrentes do arbitramento do lucro da CMA nos trimestres dos anos-calendário 2004 e 2005, lavrados em 30/01/2009, sendo que a sua ciência aos quatro autos de infração deu-se em 09/02/2009.

De acordo a informação fiscal de fls. 32 e seguintes, através do Ofício nº 492/2007, de 21 de setembro de 2007, da Justiça Federal do Estado de São Paulo, doc.fl. 02 e 03 do processo administrativo fiscal nº 16004.000029/2009-38 a Delegacia da Receita Federal do Brasil foi comunicada da decisão exarada nos autos da Ação Cautelar nº 2007.61.00.006071-5, que determinou a apreciação, com brevidade, de pedidos de ressarcimento de crédito presumido do IPI e de PIS e de COFINS não-cumulativos, feitos pela CMA, relativos aos trimestres dos anos-calendário de 2003, 2004 e 2005, inclusive do presente pedido.

Consta ainda, da referida informação fiscal que o arbitramento do lucro da CMA, ora Recorrente, deveu-se ao fato da escrituração dos anos-calendário 2004 e 2005, conter evidentes indícios de fraudes e vícios, erros e/ou 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, os quais, deveriam registrar, de forma individualizada, os respectivos lançamentos consolidados constantes em seus livros Diário, tendo sido arbitrado o seu lucro em cada um dos trimestres desses anos-calendário, de acordo com o disposto nos incisos II, "b" e III do art. 530 do RIR/99.

Consequentemente, foram indeferidos os pedidos de ressarcimento, tendo em vista que nos trimestres dos anos-calendário 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 pelo lucro real, conforme dispõem os artigos 8º, II e 10, II, respectivamente das Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003.

A DRJ em Ribeirão Preto-SP, em 16/01/2012, julgou improcedente a impugnação apresentada em face do Auto de Infração, objeto do processo nº 16004.000029/2009-38, no qual se discutia a base de cálculo do IRPJ, apurado por arbitramento, do qual o presente é reflexo, conforme constata-se pela respectiva ementa (fls. 3.784/3795 do referido processo):

Processo 16004.000029/2009-38

Interessado INDUSTRIAS REUNIDAS CMA

CNPJ/CPF 89.633.945/0001-54

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

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.

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 A 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

Verificando o andamento do processo nº 16004.000029/2009-38, recebeu o seguinte andamento em 28/06/2012:

**“...ENCAMINHE-SE O PROCESSO À PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL, NESTA UNIDADE FEDERATIVA, PARA EFEITO DE APURAÇÃO, INSCRIÇÃO E COBRANÇA DA DÍVIDA ATIVA DA UNIÃO...”.**

Desta forma, a decisão da DRJ proferida nos autos do referido processo tornou-se definitiva, logo, considerando que o direito creditório discutido no presente processo dependia do resultado daquele, vez que foi negado à contribuinte, ora Recorrente, a possibilidade de apuração do PIS e Cofins pela sistemática da não-cumulatividade, em virtude da base de cálculo das contribuições terem sido resultante de arbitramento reflexo, não sendo possível a apuração de quaisquer créditos e conseqüentemente não sendo possível a compensação pleiteada.

A pretensão da Recorrente, de compensação de eventuais créditos de PIS apurados pelo critério da não-cumulatividade, fica prejudicada também pela vedação prevista no art. 8º, II, da Lei nº 10.637/2002, in verbis:

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:

I – as pessoas jurídicas referidas nos §§ 6º, 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998 (parágrafos introduzidos pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001), e Lei nº 7.102, de 20 de junho de 1983;

II – as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado;

Igualmente dispõe a Lei nº 10.833, de 2003, em relação à Cofins (art. 10):

Art. 10 . Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º: ( Vide Medida Provisória nº 252, de 15/06/2005 ).

I - as pessoas jurídicas referidas nos §§ 6º, 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, e na Lei nº 7.102, de 20 de junho de 1983;

II - as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado;

Assim sendo, uma vez que a Recorrente não logrou êxito em desconstituir o arbitramento da base de cálculo do IPRJ discutido no processo 16004.000029/2009-38, e considerando que de acordo com a Lei nº 10.637/2002, que trata do PIS/Pasep não-cumulativo e de igual modo a Lei nº 10.833/2002, em relação à Cofins não-cumulativa, vedam expressamente a opção para a apuração das aludidas contribuições pelo critério da não-cumulatividade.

Em face do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 27 de fevereiro de 2013

Antônio Lisboa Cardoso