



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

**Processo n°** 16641.000038/2008-32  
**Recurso n°** 932.815 Voluntário  
**Acórdão n°** **1802-002.068 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 8 de abril de 2014  
**Matéria** IRPJ e Outros - Lucro Presumido  
**Recorrente** WILSON STIGGER GRIEP & CIA. LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003, 2004

**PEDIDO DE REALIZAÇÃO DE PERÍCIA.**

É dispensável a realização de diligência quando os elementos trazidos aos autos são suficientes para formar a convicção do julgador, além de o pedido está em desacordo com a legislação de regência da matéria.

**RECEITA NÃO DECLARADA**

Constatada divergência entre o valor da receita bruta efetivamente auferida e a declarada em DIPJ e DCTFs, é de ser mantido o crédito tributário que exige a diferença dos tributos devidos.

**MULTA DE OFÍCIO** - Constatado o descumprimento da obrigação tributária e procedido o lançamento de ofício, impõe-se a aplicação da multa de 75% nos termos da determinação legal.

**ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA - MATÉRIA SUMULADA**

Súmula n° 2 - O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA:** Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL - O lançamento reflexo de CSLL, observa o mesmo procedimento adotado no auto de infração do IRPJ, devido à relação de causa e efeito que os vincula.

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. Cofins.**

Períodos de apuração: 01/2003 a 12/2003

A falta dos demonstrativos em relação ao ano calendário de 2003 **compromete o direito de defesa assegurado constitucionalmente ao**

contribuinte por força do art. 5º, LV, da Constituição Federal, na medida em que a base de cálculo e a alíquota aplicável para exigência da Cofins representam o aspecto quantitativo do fato gerador da obrigação tributária.

Não basta o autuante descrever a infração verificada mas é obrigatório para fins de constituição do crédito tributário pelo lançamento previsto no artigo 142 do Código Tributário Nacional que, a autoridade fiscal demonstre o cálculo do montante do tributo devido.

À mingua de tal comprovação resta afastada a Cofins exigida em relação ao ano calendário de 2003.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS: PIS/Pasep e Cofins - Cumulativo

Ano calendário: 2004

BASE DE CÁLCULO. AMPLIAÇÃO. ART. 32 DA LEI Nº 9.718/98. INCONSTITUCIONALIDADE.

Ao julgar os recursos extraordinários nºs 346.084, 357.950, 358.273 e 390.840, em 09/11/2005, o Pleno do STF declarou a inconstitucionalidade do art. 3º, § 12, da Lei nº 9.718/98, por entender que a ampliação da base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins por meio de lei ordinária violou a redação original do art. 195, I, da Constituição Federal, ainda vigente ao ser editada a mencionada norma legal.

INCONSTITUCIONALIDADE. DECISÃO DO STF. EXTENSÃO ADMINISTRATIVA.

Nos termos do art. 42, parágrafo único, do Decreto nº 2.346/97, 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. Exclui-se, portanto, da tributação do PIS/Pasep e da Cofins, as receitas financeiras que não integram a receita bruta.

LANÇAMENTOS REFLEXOS: PIS/COFINS - RECEITAS FINANCEIRAS - As receitas financeiras não integram a receita bruta, devendo, portanto, ser excluídas da base de cálculo do PIS e da Cofins.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para afastar a exigência relativa à Cofins do ano calendário de 2003, e, excluir as receitas financeiras da base de cálculo do PIS e da Cofins em relação ao ano calendário de 2004, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

*(Assinado digitalmente)*

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente e Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Nelso Kichel, Marciel Eder Costa, Gustavo Junqueira Carneiro Leão e Luis Roberto Bueloni Santos Ferreira.

## Relatório

Por economia processual e bem descrever os fatos adoto o relatório da decisão recorrida (fls.288/291) que a seguir transcrevo:

*Contra a pessoa jurídica acima identificada, foram lavrados os Autos de Infração do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS/Pasep). Também, foram lavrados o Relatório Fiscal de fls. 31 a 33 e o Demonstrativo de Apuração das Receitas da Atividade de fls. 29 e 30.*

*O Contribuinte atua no transporte rodoviário de cargas, tendo apresentado no ano calendário de 2003 a DIPJ pelo lucro real. No ano calendário de 2004 apresentou a DIPJ com base no lucro presumido.*

*O Auto de Infração do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), às fls. 03 e 04, com os demonstrativos de fls. 05 a 07, exige o recolhimento do valor de R\$ 58.116,48 de imposto, 1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 2004, acrescido da multa de 75%, 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, e dos juros de mora, em razão do oferecimento à tributação de receita a menor, a qual foi apurada pelo confronto entre as receitas escrituradas e as receitas declaradas na DIPJ do ano calendário de 2004. As diferenças encontradas estão devidamente discriminadas no demonstrativo de fl. 29 e foram localizadas, principalmente, nas contas 31101.175.9, 32101.217.8 e 33101.168.6 – Fretes Contratados, que é redutora das receitas escrituradas a serem oferecidas à tributação. Foram compensados os valores do imposto declarados em DCTF (fl. 06).*

*Enquadramento legal: arts. 224 e 518 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999).*

*O Auto de Infração da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS/Pasep), às fls. 08 a 10, com os demonstrativos de fls. 11 a 14, exige o recolhimento do valor de R\$ 26.489,71 de contribuição, acrescido da multa de 75% e dos juros de mora, em razão da insuficiência no recolhimento dessa contribuição, nos períodos de apuração 01/2004 a 12/2004, apurada pelo confronto entre as receitas escrituradas e as receitas declaradas na DIPJ do ano calendário de 2004. As*

*diferenças encontradas estão devidamente discriminadas no demonstrativo de fl. 30.*

*Enquadramento legal: arts. 1º e 3º da Lei Complementar nº 7/1970 e arts.*

*2º, inciso I, alínea “a” e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto nº 4.524, de 2002.*

*O Auto de Infração da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), às fls. 15 a 17, com os demonstrativos de fls. 18 a 23, exige o recolhimento do valor de R\$ 214.073,85 de contribuição, períodos de apuração 01/2003 a 12/2004, acrescido da multa de 75%, e dos juros de mora, em razão da insuficiência no recolhimento dessa contribuição. Nos períodos de apuração 01/2003 a 12/2003 (não cumulativo), os valores foram apurados considerando todo o faturamento do Contribuinte, sem a exclusão dos valores da receita repassados a terceiros. Nos períodos de 01/2004 a 12/2004, as diferenças foram apurados pelo confronto entre as receitas escrituradas e as receitas declaradas na DIPJ do ano calendário de 2004.*

*Enquadramento legal: arts. 2º, inciso II, e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto nº 4.524, de 2002.*

*O Auto de Infração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), às fls. 24 e 25, com os demonstrativos de fls. 26 a 28, exige o recolhimento do valor de R\$ 44.467,62 de contribuição, acrescido da multa de 75% e dos juros de mora, em razão do oferecimento à tributação de receita a menor, apurada pelo confronto entre as receitas escrituradas e as receitas declaradas na DIPJ do ano calendário de 2004. As diferenças encontradas estão devidamente discriminadas no demonstrativo de fl. 29 e foram localizadas, principalmente, nas contas 31101.175.9, 32101.217.8 e 33101.168.6 – Fretes Contratados, que é redutora das receitas escrituradas a serem oferecidas à tributação. Foram compensados os valores da contribuição declarados em DCTF (fls. 26 e 27).*

*Enquadramento legal: art. 2º e §§, da Lei nº 7.689, de 1988, art. 29 da Lei nº 9.430, de 1996, art. 37 da Lei nº 10.637, de 2002 e art. 20 da Lei nº 9.249, de 1995.*

*Discordando do lançamento, o Contribuinte apresenta a impugnação de fls. 131 a 166, com os documentos de fls. 167 a 276 onde faz sua defesa. Em resumo, os argumentos de defesa são os seguintes:*

*Nota-se claramente que está sendo autuado com base que não se consubstancia efetivamente em faturamento. A existência das contas Fretes Contratados ocorre porque contrata serviços de terceiros para transportar suas mercadorias, eis que não possui veículos suficientes. Desse modo, lança na sua contabilidade, como despesas, os pagamentos referentes aos serviços prestados por terceiros.*

*Deve-se diferenciar as receitas advindas do faturamento originado das atividades inerentemente empresarias, daquelas provenientes de meras entradas de dinheiro em seu caixa.*

*Quando o ingresso de capital incrementa o patrimônio da empresa está-se diante de faturamento ou receita; porém, quando o ingresso de capital não integra o patrimônio, haverá somente uma mera entrada que não se incorpora ao patrimônio. Desse modo, verificado qual o real conceito de faturamento, conclui-se que está sendo autuado indevidamente, eis que a Fiscalização considerou todas as entradas auferida, sem considerar as despesas, não respeitando o conceito de faturamento.*

*Os valores referentes ao ICMS não podem ser considerados como faturamento para fins de tributação da Cofins e do PIS, eis que são repassados inteiramente ao Estado. Tratam-se de meras entradas que não integram o patrimônio; apenas trafegam pela contabilidade para alcançar o seu real destinatário que é o Estado do Rio Grande do Sul. O art.212, § 1º, da Constituição Federal é que define tal procedimento.*

*A Lei nº 9.718, de 1998, no art. 3º, § 2º, III, não considerava os valores do ICMS como receitas, ou seja, aqueles que, computados como receita, tenham sido transferidos para outras pessoas jurídicas.*

*A inclusão dos valores do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins implica em flagrante ofensa ao princípio da capacidade contributiva, inserto no art. 145, § 1º, da Constituição Federal. Também, o inciso I do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, para os desavisados, poderia ser interpretado como sendo uma concessão aos substitutos tributários; porém, concluiu-se que se trata, apenas, de uma declaração explícita do legislador sobre algo que já está consagrado no sistema constitucional. É unânime pelos estudiosos e por julgamentos do STF que os valores do ICMS não devem ser incluídos na base de cálculo dessas contribuições.*

*É inconstitucional a majoração da base de cálculo do PIS e da Cofins determinada pela Lei nº 9.718, de 1998. Ocorre que a essa lei não possuía competência para instituir essas contribuições sobre a receita bruta, extrapolando os limites da competência outorga ao legislador. Assim, a base de cálculo instituída pelo § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998 é inconstitucional, eis que extrapola a competência outorgada à União.*

*O art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998 e os artigos 1º das Lei n.ºs. 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, afrontam ao disposto no art. 110 do Código Tributário Nacional, na medida em desvirtuam completamente o conceito de faturamento. Qualquer lei ordinária que pretenda desvirtuar ou modificar um conceito oriundo do direito privado estará eivado da ilegalidade, como é o caso dessas leis.*

*Ao pretender incluir na base de cálculo da Cofins todas as receitas auferidas, a Lei nº 9.718, de 1998 e as leis que a sucederam, além de afrontarem diretamente o art. 110 do CTN e os artigos 146 e 195, inciso I, da Constituição Federal,*

*pretendem instituir nova fonte de custeio da seguridade social, infringindo assim o § 4º do art. 195 da Constituição Federal. A Emenda Constitucional nº 20, de 1998, não legitimou a cobrança da nova contribuição. Sobre a tentativa de constitucionalizar uma lei inconstitucional, deve atentar para o fato da inconstitucionalidade ser o vício supremo de uma lei, a ponto de dizer-se que a lei inconstitucional sequer existe.*

*A pretensão do Fisco de exigir sobre o débito cobrado os juros com base na taxa SELIC é ilegal e inconstitucional, eis que foi criada para, unicamente, remunerar o capital daqueles que adquirem títulos da dívida pública federal. Outra grave ilegalidade configura-se na origem da instituição da taxa SELIC, pois sua utilização contraria frontalmente o disposto no art. 161, parágrafo 1º, do CTN, que determina que se a lei não dispuser de modo diverso, os juros serão calculados à taxa de 1% ao mês.*

*A multa aplicada é inconstitucional, pois não observa os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, sendo nitidamente confiscatória. O princípio do não confisco decorre no inciso IV do art. 150 da Constituição Federal. A sua cobrança é desproporcional, irrazoável e, portanto, ilegal, pois leva à impossibilidade do pagamento.*

*Com base no art. 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235, de 1972, com a alteração da Lei nº 8.748, de 1993, requer a produção de prova técnica contábil, para fim de demonstrar que os procedimentos tanto de compensação como de exclusões da base de cálculo do PIS e da Cofins foram efetuadas de forma correta.*

*Finalizando, requer:*

*Ante todo o exposto, a Impugnante requer se digne V. Sa. de receber e dar provimento à presente Impugnação, para o fim de:*

*a) seja julgada inteiramente procedente a Impugnação, a fim de declarar insubsistente ao Auto de Infração em questão, tendo em vista o correto procedimento efetuado para o recolhimento dos tributos devidos, bem como, considerando-se as irregularidades contidas no Auto de Infração;*

*b) caso V. Sa. assim não entenda, o que se admite apenas em homenagem ao princípio da eventualidade, requer seja:*

*b.1) dado provimento ao pedido alternativo de não aplicação da taxa SELIC como índice para a correção monetária dos débitos ora discutidos, devendo ser utilizada a UFIR acrescida de juros legais de 12% ao ano;*

*b.2) dado provimento ao pedido alternativo de integral afastamento da multa imposta, eis que inaplicável ao caso em comento por confiscatória, irrazoável e desproporcional;*

*Por fim, protesta a Impugnante por todos os meios de prova admitidos, especialmente pela necessidade da PROVA PERICIAL, eis ser de extrema importância para resolução dos pontos em que foi suscitada.*

A 1ª. Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ/Porto Alegre/RS) manteve os Autos de Infração do IRPJ, CSLL, PIS/Pasep e Cofins, e, considerou não formulado o pedido de perícia, conforme decisão proferida no Acórdão nº 10-35.750, de 24/11/2011 (fls.286/299), assim ementado:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano calendário: 2003, 2004*

*PEDIDO DE REALIZAÇÃO DE PERÍCIA*

*Considera-se não formulado o pedido de perícia que não atende aos requisitos legais.*

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

*Ano calendário: 2004*

*IRPJ. CSLL. LUCRO PRESUMIDO. 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.*

*DIFERENÇAS DE RECEITAS DECLARADAS A MENOR*

*São passíveis de tributação, a diferença existente entre as receitas contabilizadas e as receitas informados na DIPJ.*

*LANÇAMENTOS DO PIS/PASEP, COFINS*

*Anos calendário de 2003 e 2004*

*BASE DE CÁLCULO*

*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.*

O contribuinte cientificado da mencionada decisão em **09/12/2011** conforme o Aviso de Recebimento (AR), interpôs recurso ao atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, em **30/12/2011**, no qual, preliminarmente, alega cerceamento ao direito de

defesa por indeferimento ao pedido de perícia, e, no mérito, essencialmente, traz os mesmos argumentos apresentados na impugnação, sob os seguintes aspectos:

- Preliminar - Pedido de Perícia;
- Conceito de Faturamento/Receita Bruta e a Base de Cálculo aplicada;
- Inclusão indevida do ICMS na base de cálculo do Pis e da Cofins;
- Inconstitucionalidade da majoração da base de cálculo do Pis e da Cofins; e,
- Inconstitucionalidade da multa aplicada pela não observação dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Ao final requer:

*a) seja dado provimento a preliminar suscitada, de forma que os autos sejam remetidos de volta à primeira instância para o atendimento ao pedido de perícia realizado pela Recorrente, eis que seu atendimento pode gerar a anulação de todo o processo administrativo;*

*b) seja julgado inteiramente procedente o presente Recurso Voluntário, revogando a decisão ora atacada, de forma a desconstituir o Auto de Infração, tendo em vista que:*

*b.1) não cabe o arbitramento do lucro no presente caso, uma vez que toda a documentação da Impugnante foi colocada à disposição da fiscalização;(sic)*

*b.2) no presente caso não se pode considerar como receita bruta todas as entradas financeiras nos cofres da empresa, pois 88% dos valores constantes nos Conhecimentos de Transporte apenas transitavam pela contabilidade da Recorrente, tornando inviável a aplicação da alíquota do **simples** sobre a base de cálculo considerada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil;(sic)*

*c) caso assim não se entenda, o que se admite apenas em homenagem ao princípio da eventualidade, requer seja:*

*c.1) dado provimento ao pedido alternativo de integral afastamento da multa imposta, eis que inaplicável ao caso em comento por confiscatória e desproporcional.*

Em 05/09/2012, a teor do § 1º do artigo 62-A do RICARF o presente processo restou sobrestado. Todavia, o mencionado dispositivo normativo foi revogado mediante a Portaria nº 545, de 18 de novembro de 2013.

Assim, não havendo mais determinação ao sobrestamento passa-se ao julgamento do presente processo.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ester Marques Lins de Sousa

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72, dele conheço.

Preliminarmente, a Recorrente alega cerceamento ao direito de defesa porque na decisão de primeira instância se indeferiu o pedido de perícia técnica, sob a forma de exame nos cálculos do Auto de Infração e em sua documentação fiscal, no sentido de identificar quais os valores que realmente constituem o seu faturamento.

Consta da decisão recorrida que o Contribuinte não formulou os quesitos referentes aos exames desejados, nem nomeou o seu perito, não atendendo, portanto, aos requisitos determinados no inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972.

O pedido de realização de perícia está sujeito ao que determina o mencionado dispositivo legal, no entanto, a Recorrente insiste com o mesmo pedido e continua não atendendo aos requisitos determinados no inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Contudo, é totalmente desnecessária a realização de diligência para verificar o que já foi constatado pela fiscalização.

Como será visto adiante toda a discussão do contribuinte é no sentido de excluir do faturamento valores que no seu entender não compõem a base de cálculo dos tributos porque na sua atividade de transporte de cargas contrata serviços de terceiros para transportar suas mercadorias, eis que não possui veículos suficientes.

Desse modo, pretende a Recorrente que os pagamentos referentes aos serviços prestados por terceiros sejam deduzidos da base de cálculo do IRPJ e CSLL (com tributação pelo lucro presumido) e também excluídos da base de cálculo do PIS e da Cofins.

O Contribuinte sustenta que as receitas provenientes de fretes contratados devem ser excluídos da tributação, pois se tratam de meros ingressos de dinheiro em seu caixa, que são repassados a terceiros, não constituindo faturamento, devendo ser considerados como despesas.

A discussão do contribuinte é matéria de direito e não matéria de fato.

As provas e demonstrativos foram anexados pela fiscalização ao processo as quais não necessitam de aprofundamento de investigação sobre o seu conteúdo. Desse modo, não se justifica a realização de perícia como pretende a Recorrente.

Nessa ordem, é dispensável a realização de diligência porque os elementos trazidos aos autos são suficientes para formar a convicção do julgador, além de o pedido está em desacordo com a legislação de regência da matéria.

Preliminar rejeitada.

No mérito, reitera-se que a modalidade ou regime de apuração do lucro adotado pelo contribuinte e mantido na autuação é o lucro presumido para fins de apuração do IRPJ e CSLL relativos ao ano calendário de 2004.

Conforme relatado as exigências do IRPJ e da CSLL decorrem do oferecimento à tributação de receita a menor, a qual foi apurada pelo confronto entre as receitas escrituradas e as receitas declaradas na DIPJ do ano calendário de 2004.

Consta do Relatório Fiscal (fls.30/32), parte integrante dos Autos de Infração, que, em relação ao IRPJ e CSLL, as diferenças encontradas estão devidamente discriminadas no demonstrativo de fl. 28 e foram localizadas, principalmente, nas contas 31101.175.9, 32101.217.8 e 33101.168.6 – Fretes Contratados – que funcionam como redutoras das receitas escrituradas a serem oferecidas à tributação. Foram compensados os valores do imposto declarados em DCTF (fl. 05) e da contribuição declarados em DCTF (fls. 26 e 27).

E que, as diferenças mensais encontradas em relação ao PIS do ano calendário de 2004 estão devidamente discriminadas no demonstrativo de fl.30, e, em relação à Cofins, nos períodos de apuração 01/2003 a 12/2003 (não cumulativo), os valores foram apurados considerando todo o faturamento do Contribuinte, sem a exclusão dos valores da receita repassados a terceiros. Nos períodos de 01/2004 a 12/2004, as diferenças foram apurados pelo confronto entre as receitas escrituradas e as receitas declaradas na DIPJ do ano calendário de 2004.

Consta do Relatório Fiscal (fl.30), que a fiscalizada optou pela tributação com base no Lucro Real Trimestral no ano-calendário 2003, implicando na obrigatoriedade de recolher a Contribuição para o PIS pela não-cumulatividade, e, no ano-calendário 2004 optou pelo Lucro Presumido.

A Recorrente alega que está sendo autuada com base que não se consubstancia efetivamente em faturamento.

A Recorrente diz que é empresa especializada em transportes pesados e rodoviários, e, que, a existência das contas Fretes Contratados ocorre porque contrata serviços de terceiros para transportar suas mercadorias, eis que não possui veículos suficientes. Desse modo, lança na sua contabilidade, como despesas, os pagamentos referentes aos serviços prestados por terceiros.

Por conseguinte, o valor que a Recorrente cobrava para a realização do serviço de transporte contratado, era repassado, na proporção de 88% do total, para o terceiro que fosse finalizar o serviço.

Em suma, o Contribuinte tem como atividade econômica a prestação de serviços de transporte rodoviário de cargas (fretes), utilizando veículos próprios e de terceiros, optando pelo lucro presumido nos 1º, 2º, 3, 4º trimestres do ano calendário de 2004.

Consta do demonstrativo (fl.28) que as receitas tributáveis totalizam o montante de R\$ 4.753.148,86 e somente declarado na DIPJ/2005 o montante de R\$ 677.811,21.

A tributação dessas receitas, encontra abrigo e visibilidade nas leis tributárias consolidadas no RIR/99 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 nº 8.981, de 1995, art. 31, parágrafo único).*

(...)

*Art. 518. A base de cálculo do imposto e do adicional (541 e 542), em cada trimestre, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração, observado o que dispõe o §7º do art. 240 e demais disposições deste Subtítulo (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 25, e inciso I).*

*Art. 519. Para efeitos do disposto no artigo anterior, considera-se receita bruta a definida no art. 224 e seu parágrafo único*

*§1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, §1º):*

*I-um inteiro e seis décimos por cento, para atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;*

*II-dezesseis por cento para a atividade de prestação de serviço de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no caput;*

(...)

#### GRIFEI

As normas contidas na legislação tributária indicam que o lucro tributável, para o cálculo do IRPJ e da CSLL, é integrado por todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica **salvo as exclusões permitidas por lei**.

Nos termos do artigo 519, § 1º, inciso II, do Decreto nº 3.000 de 26/03/1999 (RIR/99), o lucro presumido é apurado mediante a aplicação do coeficiente de 8% sobre a receita bruta, no caso em que restou demonstrado que a pessoa jurídica obtém receitas da prestação de serviços de transporte de carga, e, consoante o artigo 29 da Lei nº 9.430/96, a base de cálculo da CSLL corresponde a 12% da receita bruta.

Constatada a omissão de receitas pelo confronto das receitas escrituradas e as declaradas e tributadas, deve ser aplicado o artigo 528 do RIR/99 assim dispõe:

*Art. 528. Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente, observado o disposto no art. 519 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).*

*Parágrafo único. No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado (Lei n.º 9.249, de 1995, art. 24, §1.º).*

A defesa da Recorrente é no sentido de que devem ser excluídos para determinação da base de cálculo dos tributos, os valores considerados como despesas, ou seja, os pagamentos referentes aos serviços prestados por terceiros.

Giz-se que, em consonância com o artigo 224 do RIR/99, a receita bruta de serviços, para efeito de cálculo de tributos e contribuições federais, compreende o preço dos serviços prestados, não importando a denominação que se dê a esse preço ou a parcelas desse preço.

Com efeito, ainda que, a Recorrente tenha efetuado pagamentos referentes aos serviços prestados por terceiros ainda que subcontratados não há previsão legal para serem excluídos da receita bruta da prestação de serviços. Portanto, integra a receita bruta o valor total da nota fiscal/conhecimento de transporte de cargas, independente de custos ou despesas para a obtenção das receitas.

Labora com acerto a decisão recorrida ao concluir que:

*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.*

É que, no regime do lucro presumido tributa-se a receita bruta sem dedução de custos e despesas. A sistemática do **lucro presumido** é diferente da sistemática do **lucro real**, pois, tem como base uma presunção de lucro, calculada pela aplicação de um percentual sobre a receita bruta. Não é possível à empresa optante pelo lucro presumido adotar procedimento com as vantagens a que teria direito pelo lucro real, mesclando os regimes de apuração e tributação.

A título de esclarecimento, o lucro presumido no caso dos presentes autos representa apenas 8% da receita bruta e conseqüente custo/despesa presumida representa 92% da receita bruta, ainda que tais custos ou despesas sejam menores que o mencionado percentual. Esse tratamento é da essência do regime presumido.

Observe-se que a Recorrente alega repasse, na proporção de 88% do total, para o terceiro que fosse finalizar o serviço, portanto, custo inferior ao percentual presumido de 92%.

Ao serem diminuídos da receita bruta os valores pagos a terceiros subcontratado resulta em lucro operacional (lucro real) e não o lucro presumido optado pelo interessado.

Ressalte-se que, se tratando de tributação com base no Lucro Presumido, não há falar de “custos”, tampouco em lucro operacional, pois, a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, não é a receita bruta, mas o lucro apurado pela aplicação do percentual de presunção sobre esta. Portanto presume-se a diferença como custos.

Assim, deve-se entender que a receita bruta a ser considerada para fins de tributação com base no lucro presumido é o preço da prestação de serviços sem as exclusões pretendidas pela Recorrente e sem amparo legal.

Portanto, constatada divergência entre o valor da receita bruta efetivamente auferida e a declarada em DIPJ/2005, é de ser mantido o crédito tributário que exige a diferença dos tributos devidos.

**Da inclusão indevida do ICMS na base de cálculo do Pis e da Cofins e da Inconstitucionalidade da majoração da base de cálculo do Pis e da Cofins.**

A Recorrente também se insurge contra a base de cálculo do PIS e da Cofins, por entender que os valores referentes ao ICMS não podem, de maneira alguma, ser considerados como faturamento nem receita da empresa para fins de tributação da COFINS nem do PIS, visto que estes valores, ao mesmo tempo em que ingressavam na contabilidade da empresa como receita, eram quase que imediatamente repassados para o Estado do Rio Grande do Sul, o que comprova a irregularidade do Auto de infração.

Argüi que, a Lei nº 9.718, de 1998, no art. 3º, § 2º, III, não considerava os valores do ICMS como receitas, ou seja, aqueles que, computados como receita, tenham sido transferidos para outras pessoas jurídicas.

A argumentação da Recorrente é equivocada e não condiz com a legislação vigente ao tempo da ocorrência dos fatos geradores.

A exclusão da base de cálculo do PIS e da Cofins relativa aos valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo foi **revogada** pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001. Portanto, qualquer argumento nesse sentido em relação aos anos calendário de 2003 e 2004 não possui amparo legal.

Outrossim, a mencionada lei jamais permitiu a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins exceto o ICMS cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário, o que não é o caso dos presentes autos.

A fiscalização no Relatório Fiscal (fl.31) esclarece meridianamente à autuada, vejamos:

*Não obstante, quanto ao ano-calendário 2003, em que a tributação foi realizada pelo Lucro Real, a contratação de serviços de terceiros efetivamente reduz o lucro do exercício, refletindo na tributação pelo IRPJ e CSLL. Porém, o mesmo não se pode dizer da tributação pela COFINS cumulativa, que tributa todo o faturamento do contribuinte, independentemente de repasses a terceiros, o que também vale para a Contribuição para o PIS não-cumulativa, descontados os créditos admitidos (inexistentes no presente caso, conforme a ficha 20 da DIPJ 2004 e o DACON apresentado).*

*Quanto ao ano-calendário 2004, porém, em que a WSGRIEP optou pela tributação pelo Lucro Presumido, a base de cálculo do IRPJ (e da CSLL reflexa) é a receita bruta, conforme o art.*

*518 do RIR/99 (e acréscimos), idem para a COFINS e a Contribuição para o PIS, ambas cumulativas.*

Vale exaltar que, no âmbito do julgamento administrativo, não possui o julgador competência para deixar de aplicar lei sob o fundamento de sua inconstitucionalidade, conforme entendimento objeto de súmula específica editada pelo CARF, *verbis*:

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”*

Assim, afastados os argumentos quanto às exclusões pleiteadas pela interessada, passa-se ao exame do montante do tributo devido em relação ao PIS e a Cofins constantes dos Autos de Infração (PIS, fls.07/13) e (Cofins, fls.14/22).

Conforme os Autos de Infração, as contribuições do PIS e da Cofins foram exigidas em relação ao ano calendário de 2004, em que a fiscalizada optou pelo Lucro Presumido e, em relação aos meses dos anos calendário de 2003 somente foi exigida a Cofins, em que a fiscalizada optou pela tributação com base no Lucro Real Trimestral.

Em suma:

Em relação ao ano calendário de 2003 em que a pessoa optou pela tributação com base no lucro real, e que o regime de tributação do PIS se dava adotando a não-cumulatividade, a teor da Lei nº 10.637, 30/12/2002, aplicável a partir de 1º/12/2002, **a fiscalização não apurou diferença a ser tributada pelo PIS.**

A fiscalização exige a Cofins, nos períodos de apuração 01/2003 a 12/2003.

As diferenças mensais encontradas em relação ao PIS e a Cofins do ano calendário de 2004 estão devidamente discriminadas nos **demonstrativos de fls.28/29** e Relatório Fiscal (fls.30/32). Nos períodos de 01/2004 a 12/2004, as diferenças foram apurados pelo confronto entre as receitas escrituradas e as receitas declaradas na DIPJ do ano calendário de 2004.

Já em relação à Cofins, consta do Relatório Fiscal (fls.30/32) que, nos períodos de apuração de 01/2003 a 12/2003, os valores foram apurados considerando todo o faturamento do Contribuinte, sem a exclusão dos valores da receita repassados a terceiros.

Apesar de constar no Relatório Fiscal que as diferenças de base de cálculo da COFINS cumulativa em 2003 e a Contribuição para o PIS, não cumulativa em 2003, encontram-se detalhadas nos Autos de Infração com as respectivas bases legais, e todos os demonstrativos que integram os Autos de Infração, inclusive DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DAS RECEITAS DA ATIVIDADE de 2003 e o DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DA COFINS E DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS, verifica-se que **inexiste** autuação em que se exija o PIS relativo ao ano calendário de 2003.

No tocante à **Cofins de 2003**, verifica-se a falta de demonstração da base de cálculo pela autoridade fiscal. Embora relacionados os valores mensais da contribuição no Auto de Infração da Cofins (fl.15) não consta a base como valor tributável, e, não foram juntados aos autos DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DAS RECEITAS DA ATIVIDADE e o DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DA COFINS, como mencionados no Relatório Fiscal.

Tais demonstrativos que foram juntados às fls.28 e 29 apenas se referem ao ano calendário de 2004.

A falta dos demonstrativos em relação ao ano calendário de 2003 compromete o direito de defesa assegurado constitucionalmente ao contribuinte por força do art. 5º, LV, da Constituição Federal, na medida em que a base de cálculo e a alíquota aplicável para exigência da Cofins/2003 representam o aspecto quantitativo do fato gerador da obrigação tributária.

Trata-se de vício material que macula o lançamento tributário nessa parte em relação ao ano calendário de 2003.

Não basta o autuante descrever a infração verificada mas é obrigatório para fins de constituição do crédito tributário pelo lançamento previsto no artigo 142 do Código Tributário Nacional que, a autoridade fiscal demonstre o cálculo do montante do tributo devido.

À mingua de tal comprovação resta afastada a Cofins exigida em relação ao ano calendário de 2003.

Giz-se que, em relação ao PIS e à Cofins de 2004, a autuada optou pela tributação com base no lucro presumido, portanto, sujeita às normas da Lei nº 9.718/98, no regime cumulativo, a teor do inciso II da Lei nº 10.637, 30/12/2002 (para o PIS) e o inciso II do artigo 10 da Lei nº 10.833, de 2003, a partir de 1º/02/2004 (para a Cofins).

Nesse passo as contribuições do PIS/2004 (cumulativo) e da Cofins (2004 – regime cumulativo) serão analisados à luz da Lei nº 9.718/98, vigente, que assim dispõe:

...

*Art.2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas **com base no seu faturamento**, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)*

*Art.3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001) (Vide Medida Provisória nº 627, de 2013) (Vigência)*

*~~§1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)~~*

*§2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:*

*I-as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de*

*substituto tributário; (Vide Medida Provisória nº 627, de 2013) (Vigência)*

~~*II as reversões de provisões operacionais e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;*~~

*II-as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001) (Vide Medida Provisória nº 627, de 2013) (Vigência)*

~~*III os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo; (Revogado pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)*~~

...

Analisando o DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DAS RECEITAS DA ATIVIDADE de 2004 e o DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DA COFINS E DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS de 2004, constata-se que foram incluídas, pela fiscalização, as receitas financeiras na base de cálculo (receita bruta/faturamento) do PIS e da Cofins.

Tal matéria já se encontra pacificada no âmbito desse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) quanto ao entendimento de que a decisão plenária definitiva do STF que tenha declarado a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 deve ser estendida aos julgamentos efetuados pelo CARF, de modo a excluir da base de cálculo do PIS e da Cofins **outras receitas** que não sejam as receitas da venda de mercadorias e da prestação de serviços (conceito restritivo de receita bruta) da pessoa jurídica, conforme se extrai da ementa do Acórdão nº 202-18.536 de 22 de novembro de 2007, *in verbis*:

(...)

*BASE DE CÁLCULO. AMPLIAÇÃO. ART. 3º DA LEI Nº 9.718/98. INCONSTITUCIONALIDADE.*

*Ao julgar os recursos extraordinários nºs 346.084, 357.950, 358.273 e 390.840, em 09/11/2005, o Pleno do STF declarou a inconstitucionalidade do art. 3º, § 12, da Lei nº 9.718/98, por entender que a ampliação da base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins por meio de lei ordinária violou a redação original do art. 195, I, da Constituição Federal, ainda vigente ao ser editada a mencionada norma legal.*

*INCONSTITUCIONALIDADE. DECISÃO DO STF. EXTENSÃO ADMINISTRATIVA.*

*Nos termos do art. 42, parágrafo único, do Decreto nº 2.346/97, 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. Excluem-se, portanto, da tributação, as variações monetárias e demais receitas financeiras.*

Cabe ainda salientar que referida matéria se encontra em lista de RE e RESP julgados em desfavor da Fazenda Nacional na forma dos arts. 543-B e 543-C do CPC, com dispensa para recurso da PFN, nos termos da Portaria PGFN 292/2010, disponível na página da internet da PGFN (<http://www.pgfn.fazenda.gov.br/legislacao-e-normas/listas-de-dispensa-de-contestar-e-recorrer/lista%20de%20dispensa.pdf>), de seguinte teor:

*1.1 – Lista de temas julgados pelo STF sob a forma do art. 543-B do CPC, e que não mais serão objeto de contestação/recurso pela PGFN 1- RE n. 585.235 Relator: Min. Cezar Peluso Recorrente: UNIÃO Recorrido: IRMAZI – Administração e Participações LTDA.*

*Data de julgamento: 10/09/2008 Resumo: É inconstitucional o alargamento da base de cálculo do PIS e da COFINS, promovido pelo art. 3º, §1º da Lei n. 9.718/98, eis que tais exações devem incidir, apenas, sobre as receitas decorrentes da venda de mercadorias e da prestação de serviços (conceito restritivo de receita bruta), e não sobre a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica (conceito ampliativo de receita bruta).*

*Observação: Como visto, o STF entendeu que a COFINS/PIS somente pode incidir sobre receitas operacionais das empresas (ligadas às suas atividades principais), sendo inconstitucional a sua incidência sobre as receitas não operacionais (p.ex. aluguel de imóvel). Sendo assim, percebe-se que a COFINS/PIS incidem sobre as receitas oriundas dos serviços financeiros prestados pelas instituições financeiras (serviços remunerados por tarifas e atividades de intermediação financeira), eis que as mesmas possuem natureza de receitas operacionais. Ou seja, a declaração de inconstitucionalidade, pelo STF, do art. 3º, §1º da Lei n. 9.718/98, não impede que a COFINS/PIS incidam sobre as receitas decorrentes dos serviços financeiros prestadas pelas instituições financeiras. Tal entendimento restou firmado no Parecer PGFN/CAT n. 2773/2007, e, posteriormente, foi reiterado pelas Notas PGFN/CRJ n.178/2009 e n. 842/2009.*

*Assim, diante disso, as unidades da PGFN devem continuar contestando/recorrendo em face de demandas/decisões que invoquem o precedente acima referido (declaração de inconstitucionalidade do art. 3º, §1º da Lei n. 9.718/98) a fim de afastar a incidência de PIS/COFINS sobre as receitas oriundas dos serviços financeiros prestadas pelas instituições financeiras. Sobre o tema, confirmam-se as ME/PGFN/CRJ 554, 642 e 748, disponíveis na intranet*

Portanto, no caso dos presentes autos, a base de cálculo do PIS e da Cofins contém **receitas** financeiras que não são receitas da prestação de serviços (conceito restritivo de receita bruta) da pessoa jurídica, com atividade de transporte de cargas, razão pela qual

devem ser excluídas da base de cálculo das mencionadas contribuições sociais (PIS e Cofins) em relação ao ano calendário de 2004.

No tocante a aplicação da multa de ofício de 75%, a recorrente alega caráter confiscatório. O inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, não deixa margem a qualquer discricionariedade da autoridade administrativa ao assim determinar:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*1 - 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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

(...)

Com efeito, a aplicação da multa de ofício decorre de expressa disposição legal, não cabendo a autoridade administrativa deixar de aplicá-la, e, conforme o enunciado da súmula administrativa nº 2 do desse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, verbis:

*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Constatado o descumprimento da obrigação tributária e procedido o lançamento de ofício, impõe-se a aplicação da multa de 75% nos termos da determinação legal acima transcrita.

Isto posto, voto no sentido de DAR provimento PARCIAL ao recurso para:

- a) afastar a exigência relativa à Cofins do ano calendário de 2003; e,
- b) excluir as receitas financeiras da base de cálculo do PIS e da Cofins em relação ao ano calendário de 2004.

*(Assinado digitalmente)*

Ester Marques Lins de Sousa.