



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

Processo nº 18471.000218/2008-49
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 1402-002.970 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de março de 2018
Matéria OMISSÃO DE RECEITAS - FALTA DE ESCRITURAÇÃO PAGAMENTOS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado DIMARCA APC COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2003

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. TERMO INICIAL.

Para tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial é contado a partir do fato gerador, salvo se não houver pagamento, ou nos casos do dolo, fraude e simulação.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

LUCRO ARBITRADO. TRIBUTAÇÃO.

É aplicável o arbitramento do lucro quando a autoridade fiscal não consegue apurá-lo pelos regimes do lucro real ou do lucro presumido, a depender da opção exercida. Aplica-se o arbitramento do lucro quando não for possível determinar a receita bruta e/ou não for possível calcular e tributar pelo regime escolhido pelo contribuinte. O arbitramento do lucro é uma medida de caráter excepcional.

RECEITA OMITIDA. TRIBUTAÇÃO.

A receita omitida deve ser calculada e tributada de acordo com o regime escolhido pelo contribuinte, conforme art. 24 da Lei nº 9.249/1995.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, dar provimento parcial ao recurso de ofício para restabelecer os lançamentos de IRPJ e CSLL nos montantes tributáveis de R\$ 1.508.407,45 e R\$ 827.500,03, respectivamente.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros:

Julio Lima de Souza Martins, Caio Cesar Nader Quintella, Marco Rogério Borges, Eduardo Morgado Rodrigues, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Paulo Mateus Ciccone. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves.

Relatório

Trata o presente de Recurso de Ofício interposto em face de decisão proferida pela 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I - RJ, que julgou PROCEDENTE, em parte, a impugnação do contribuinte em epígrafe.

Houve parte da autuação fiscal mantida no primeiro grau administrativo. Contudo, não houve apresentação de Recurso Voluntário.

Os valores exonerados e mantidos pela decisão *a quo* foram os seguintes:

- Exonerados integralmente os valores autuados de IRPJ e CSLL, nos montantes da autuação (principal+multa+juros corrigidos até março/2003), de R\$ 3.616.565,79 e R\$ 1.984.120,49, respectivamente.

- Exonerados, por reconhecimento de ofício a decadência dos PIS e Cofins, referentes aos meses de janeiro e fevereiro de 2003, nos montantes (principal+multa+juros corrigidos até março/2003) de R\$ 171.920,08 e R\$ 798.092,88, respectivamente;

- Mantidos a autuação fiscal referente aos meses de março a dezembro/2003, do PIS e Cofins, nos montantes (principal+multa+juros corrigidos até março/2003) de R\$ 1.030.069,73 e R\$ 4.749.553,41, respectivamente.

Da autuação:

O presente processo versa sobre autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, referente a fatos geradores ocorridos entre janeiro/2003 e dezembro/2003.

Envolve os seguintes valores:

Tributo	Principal	Multa 75%	Juros	Total
IRPJ	1.508.407,45	1.131.305,57	976.852,77	3.616.565,79
CSLL	827.500,03	620.625,01	535.995,45	1.984.120,49
PIS	498.032,38	373.524,23	330.433,20	1.201.989,81
Cofins	2.298.611,21	1.723.958,39	1.525.076,69	5.547.646,29
Total	5.132.551,07	3.849.413,95	3.368.358,11	12.350.323,13

Em R\$ 1,00 (juros corrigidos até março/2008)

As autuações fiscais se basearam em omissão de receita, caracterizada pela falta de escrituração de pagamentos.

Conforme descrição transcrita abaixo, as quais reproduzo da decisão *a quo*, para fundamentar a autuação que consta no termo de verificação e constatação fiscal:

Sobre a natureza dos contratos firmados entre o interessado e seus fornecedores, o autuante informa (Termo de Verificação e Constatação Fiscal (TVCF), fl. 222, §§ 9 a 13) que:

[O interessado] “atua no comércio atacadista (fls. 275), revendendo, entre outros, aparelhos e cartões telefônicos, e durante o ano-calendário 2003, exercício 2004, apurou o IRPJ como base no Lucro Presumido (fls. 3 a 38)”;

“Os contratos firmados entre o interessado e alguns de seus fornecedores de cartões telefônicos reafirmam a natureza de compra e venda nas relações comerciais entre eles mantidas”.

[O contrato com] “a Telerj Celular AS, cláusula 1.1, estabelece que ‘a fornecedora compromete-se a vender ao distribuidor...’ e, na cláusula 1.2, ‘o produto descrito no item anterior será revendido pelo distribuidor...’ (fls. 71)”.

[No contrato com] “a Telemar Norte Leste S A, cláusula primeira, estabelece que ‘o presente contrato tem por objeto a transação comercial de compra e venda...’”, fl. 179.

[O contrato com] “a Portale Rio Norte S A, cláusula primeira, estabelece que ‘o objeto deste contrato é regular a compra e venda de cartões telefônicos...’”, fl. 209.

No § 14 do TVCF, é citada a decisão SRRF/7ª RF/DISIT Nº 35, de 09 de fevereiro de 2000, que trata da tributação dos revendedores de cartões telefônicos:

RECEITA. CONCEITO. REVENDA DE CARTÕES TELEFÔNICOS. ENQUADRAMENTO.

Na revenda de cartões telefônicos, constitui receita da revendedora a totalidade dos valores recebidos de seus clientes, e, por conseguinte, tal receita sofre a incidência das contribuições sociais sobre o faturamento – PIS e COFINS –, bem como entra no cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro. Irrelevante, para efeitos da caracterização como receita, o fato de o preço final ao consumidor ser preestabelecido pela concessionária de telefonia ou de a margem de lucro da revendedora ser apenas um percentual sobre o preço final.

Acrescenta o autuante que:

“A fiscalizada não registrou a movimentação financeira em sua escrituração comercial, assim é que no plano de contas não foram escrituradas as contas bancárias. Os valores recebidos dos clientes e os valores pagos aos fornecedores, conforme apurados pela fiscalizada, foram registrados em valores globais mensais na conta CAIXA – 110101000000000 (fls. 43 a 59), sendo impossível individualizá-los, até mesmo porque a fiscalizada não emitiu nota de saída para acompanhar as mercadorias (cartões telefônicos), nem registrou, em decorrência, as saídas no Livro Registro de Saídas” (fl. 222, § 16 do TVCF).

“... na escrituração da fiscalizada, não há informação disponível a respeito da receita bruta de vendas no ano-calendário 2003 (...) Restando, portanto, estimar a receita com base em informações prestadas pelos fornecedores dos cartões à fiscalizada” (fl. 222, § 18 do TVCF).

Intimadas, as fornecedoras Telerj, Telemar e Portale, apresentaram as planilhas de fls. 122/167, 193/199 e 207/208, em que informam os valores e as datas de pagamento das vendas ao interessado. Com base nessas informações, o autuante confeccionou as planilhas de fls. 224/238, 239/244 e 245/247, em que são apuradas, por fornecedora, mês e trimestre, os valores pagos pelo interessado. Um resumo dos resultados é apresentado na planilha abaixo do § 22, na fl. 223.

Os pagamentos foram tributados como receita omitida.

Da Impugnação:

Por bem descrever os termos da peça impugnatória, transcrevo o relatório pertinente na decisão *a quo*:

O interessado tomou ciência dos autos de infração em 27/03/2008, fls. 280/282, e, em 24/04/2008, apresentou impugnação, fls. 288/292, e documentos, fls. 293/591, alegando e requerendo, em síntese, o que segue:

As exigências do Termo de Início de Fiscalização, lavrado em 17/11/2006, foram cumpridas em 22/11/2006 (O interessado menciona 22/01/2007 em sua impugnação). O autuante acusou o cumprimento das exigências através do Termo de Retenção datado de 29/11/2006. (fl. 288).

Em 08/02/2007 e 28/03/2007, foi intimado e reintimado a apresentar seus extratos bancários. Na primeira oportunidade, informou que, por ser optante pelo Lucro Presumido, haveria dificuldade de consegui-los em curto prazo, mas que iria pedir cópia dos mesmos aos estabelecimentos bancários. Na segunda ocasião, expôs sua dificuldade para disponibilizar os dados requeridos e ponderou que estavam em poder do autuante todos os elementos necessários para avaliar sua receita, uma vez que a legislação exige apenas a escrituração do Livro Caixa com a movimentação bancária, para os optantes pelo Lucro Presumido. Como todos os documentos contábeis (livros fiscais, Diário e Razão) já estavam em poder do Fisco, não havia obstáculo algum para concluir se o cálculo dos tributos estava correto ou não. (fls. 288/289).

Não é verdadeira a informação constante do Termo de Encerramento, segundo a qual lhe foram devolvidos todos os livros e documentos utilizados na fiscalização. Como prova, junta, às fls. 350/352, cópias dos envelopes recebidos pelos correios, que não teriam espaço físico suficiente para conter a grande quantidade de livros e documentos retidos (fl. 289). O interessado entende (fl. 290) que, após a devolução de seus livros e documentos, dever-se-á reabrir o prazo para impugnação. De outro modo, haveria cerceamento do direito de defesa.

Houve ausência de equilíbrio na conclusão fiscal porque, enquanto o § 16 do TVCF trata da inexistência de informação a respeito da receita bruta de vendas e da falta de registro da movimentação financeira, nos §§ 2 e 5 do mesmo termo, o autuante afirma que recebeu os Livros fiscais, Diário e Razão – com a escrituração dos fatos contábeis ocorridos no período da fiscalização – bem como a Demonstração Financeira de 2003. (fl. 289).

Indaga o que levou o autuante a abandonar a prova contábil (livros e documentos) para fundamentar sua conclusão em informações recebidas de fornecedores. Afirmar ainda que há mandamento legal que exclui a hipótese de arbitramento quando a receita é conhecida (fl. 290).

Requer, na fl. 290, 2º§, que seja realizada uma perícia com a finalidade de:

“deslindar o motivo do tempo exagerado em que a fiscalização ficou paralisada”. O interessado informa que teve contato com o autuante pela última vez em 28/03/2007 e que recebeu os autos de infração em 27/03/2008 (fl. 289);

“se houve justificativa para a prorrogação da fiscalização”;

“a efetiva entrega de todos os documentos e livros que foram consignados como entregues (mas na realidade não o foram)”.

Pede o cancelamento dos autos de infração, uma vez que houve arbitramento indevido e cerceamento do direito de defesa (fl. 290).

Os contratos firmados entre o interessado e as operadoras de telefonia têm como objeto *“a prestação de serviços de distribuição de cartões pré-pagos ...”*, fl. 291, menciona expressamente o contrato com a Embratel, fls. 480/486, e com a Telemar, fls. 454/469, bem como o processo Regime Especial nº 033/2000, fls. 487/491. A transação de venda do serviço de telecomunicações é impedida por norma da Anatel.

As provas apresentadas (notas fiscais de prestação de serviços emitidas pelo interessado e notas fiscais emitidas pela Tim cuja natureza da operação descrita é a prestação de serviços) demonstram que a operação exercida pelo interessado não pode ser analisada por uma simples relação fornecida pelos contratantes.

Nas notas fiscais de prestação de serviços emitidas pelo interessado, a contratante, por força do Regulamento da Previdência Social, determina a retenção de 11% sobre a mão de obra e, de acordo com o Regulamento do Imposto de Renda, a retenção na fonte de 1,5%. Comprovando a retenção feita, o interessado acosta requerimentos de restituição protocolados junto ao INSS.

Da conversão do julgamento em diligência pela DRJ e o seu resultado:

Transcrevo do v. acórdão recorrido:

Através da Resolução DRJ/RJ1 nº 217, de 12 de agosto de 2008, fl. 601, o julgamento foi convertido em diligência para que fosse esclarecido se os livros e documentos retidos durante a fiscalização foram efetivamente devolvidos ao interessado, conforme consta do Termo de Encerramento de Fiscalização.

E o seu resultado, conforme transcrito do v. acórdão recorrido:

Os livros retidos durante a fiscalização – Livro Diário nº 5 e Livro Razão nº 5, conforme Termo de Retenção da fl. 40 – foram devolvidos ao representante do interessado em 28/09/2009, documentos de fls. 605/608.

O interessado não apresentou novas razões de defesa dentro do prazo de 30 (trinta) dias.

Da decisão da DRJ:

Ao analisar a impugnação, a DRJ, primeira instância administrativa, houve por bem manter DAR PROVIMENTO PARCIAL à impugnação da recorrente, por unanimidade, e RECONHECER de ofício a decadência do direito de constituir o crédito tributário de PIS e Cofins referente a janeiro e fevereiro de 2003.

Considerou:

- INDEVIDOS os lançamentos de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

- DEVIDOS os valores de R\$ 429.217,03 em Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e R\$ 1.981.001,84 em Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), ambos acrescidos de multa de ofício de 75% e encargos moratórios.

A ementa da decisão é a seguinte:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2003

NULIDADE DO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. FALTA DE RESTITUIÇÃO DE LIVROS RETIDOS. SANEAMENTO DO VÍCIO.

O vício de cerceamento do direito de defesa, caracterizado pela falta de devolução de livros retidos durante a fiscalização, foi saneado por meio da restituição dos mesmos ao representante do interessado, com a devida reabertura do prazo de 30 (trinta) dias para impugnação do lançamento.

PEDIDO DE PERÍCIA. TEMPO DE DURAÇÃO DA FISCALIZAÇÃO.

Indefere-se o pedido de perícia formulado como o objetivo de verificar se foi razoável o tempo de duração da fiscalização.

A autoridade competente pode prorrogar o término do procedimento pelo tempo que entender necessário à realização dos trabalhos de auditoria, desde que observado o prazo decadencial para lançamento.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2003

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. TERMO INICIAL.

Para tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial é contado a partir do fato gerador, salvo se não houver pagamento, ou nos casos do dolo, fraude e simulação.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003

OMISSÃO DE RECEITA. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE PAGAMENTOS.

A omissão de receita pode ser caracterizada pela escrituração de pagamentos como se fossem meros repasses, sem o devido oferecimento à tributação.

OMISSÃO DE RECEITA. ERRO NO REGIME DE TRIBUTAÇÃO.

Exonera-se o interessado do lançamento quando há erro na escolha do regime de tributação.

Se a escrituração contiver vícios que a tornem imprestável para apuração do lucro, o interessado deve ser tributado pelo Lucro Arbitrado.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 2003

LANÇAMENTOS REFLEXOS DE PIS E COFINS.

Salvo quanto ao erro na escolha do regime de tributação, aplicam-se aos lançamentos de PIS e Cofins as conclusões obtidas quando da análise dos lançamentos de IRPJ e CSLL, já que não há elemento relevante que justifique tratamento diferenciado.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Do voto do relator, que foi acompanhado unanimemente pelo colegiado de primeira instância administrativa, extrai-se os seguintes excertos e destaques que entendo mais importantes para dar guarida a sua decisão final:

- Com a devolução dos Livros retidos e a reabertura do prazo de 30 (trinta) dias para apresentação de novas razões de defesa, o vício de cerceamento do direito de defesa foi sanado, logo não há que se falar em nulidade do lançamento por este motivo.

- Da Natureza dos valores entregues aos fornecedores: pagamentos ou repasses:

O interessado alega que não revendia os cartões telefônicos, mas apenas prestava o serviço de distribuição. Apresenta como prova os contratos firmados com a Embratel, fl. 480, e com a Telemar Norte Leste, fl. 455, além do processo Regime Especial nº 033/2000, fl. 487.

Ocorre que os pagamentos usados como matéria tributável não foram feitos à Embratel (fl. 223), empresa a que se refere tanto o primeiro contrato quanto o processo Regime Especial nº 033/2000. O outro contrato mencionado pelo

interessado, com a Telemar, foi firmado em 2004 (fl. 469), logo diz respeito a período diverso do autuado.

Por outro lado, os contratos considerados pelo autuante eram de compra e venda de cartões telefônicos, logo os valores entregues aos fornecedores representavam pagamentos e não meros repasses.

- segundo a legislação, a falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica caracteriza, também, omissão de receita. No caso concreto, os valores foram escriturados como meros repasses, e não como pagamentos, o que deixou de oferecer à tributação o montante de receitas em R\$ 76.620.374,42;

- a decisão *a quo* entendeu que não houve a devida discriminação das receitas, de tal sorte que a autoridade fiscal deveria ter apurado o IRPJ e a CSLL pelo regime de tributação do Lucro Arbitrado, e não ter feito a autuação pelo Lucro Presumido, opção exercida pela recorrente no período. Em consequência, por erro no regime de tributação do IRPJ e da CSLL, exonerou estes tributos da autuação fiscal;

- considerando que houve ciência da autuação fiscal em 27/03/2008, e localizados pagamentos de PIS e Cofins referentes à competência de janeiro e fevereiro de 2003, aplicar-se-ia a regra do §4º do art. 150 do CTN para fins de cômputo do prazo decadencial. Com isso, alcançou pela decadência os valores inerentes aos meses de janeiro e fevereiro de 2003;

Do Recurso de Ofício e Razões da PGFN:

A PGFN apresentou razões ao recurso de ofício, que, em apertada síntese, destaca o seguinte:

- a tributação do lucro pelo arbitramento é quando a autoridade fiscal não consegue apurá-lo pelos regimes do lucro real ou do lucro presumido (a depender da opção exercida);

- a receita omitida deve ser calculada e tributada de acordo com o regime escolhido pelo sujeito passivo, conforme art. 24 da Lei nº 9.249/1995, que é repetido *ipsis litteris* na regulamentação de cada regime de tributação do lucro (RIR/99): real (art. 288), presumido (art. 528) e arbitrado (art. 537). Apenas caso não seja possível determinar a receita bruta do contribuinte e/ou calcular e tributar o lucro pelo regime escolhido pelo mesmo, é que cabe, de ofício, apurar o lucro pelos métodos de arbitramento;

- no caso concreto, a fiscalização inicialmente considerou inócua a escrituração contábil da recorrente, e passou a circularizar seus fornecedores para reconstituir a receita bruta com base no valor das mercadorias adquiridas para revenda no ano fiscalizado. Destarte, houve a determinação da receita bruta da recorrente, e com fundamento no art. 528 do RIR/99, que repete literalmente o art. 24 da Lei nº 9.249/1995 apurou e tributo o lucro decorrente da receita encontrada pelo regime de tributação escolhido pela recorrente à época em que a omissão ocorrera: lucro presumido. Transcrevo sua conclusão deste raciocínio:

Sendo assim, não obstante a Autoridade Fiscal ter declarado que a escrituração contábil do sujeito passivo se encontrava impréstável para o cálculo do

lucro a ser tributado, pois não havia informações a respeito da receita bruta da revenda dos cartões telefônicos, **houve a possibilidade de se determinar a receita percebida e apurar e tributar o lucro advindo dela com base no regime de tributação escolhido pelo contribuinte.**

- em que pese o auto de infração não ter citado o legal que embasou a determinação da receita omitida, que seria o art. 286 do RIR/99, *in fine*, que repete o art. 41 da Lei nº 9.430/1996, isto não acarretaria nulidade do lançamento, pois a recorrente demonstrou ter conhecimento de todos os fatos e infrações a ele imputados. Transcreve ementa de acórdão sobre o tema e trechos da peça impugnatória que procuram demonstrar que a recorrente ter conhecimento do método adotado pela autoridade fiscal;

- a receita bruta determinada pela autoridade fiscal foi tão correta e refletiu a realidade da recorrente, que a decisão da DRJ manteve a tributação do PIS e Cofins sobre a receita bruta encontrada, reconhecendo a sua natureza como tal, e a recorrente nada apresentou para contestar tal caracterização;

- o arbitramento do lucro é uma medida de caráter excepcional. Transcreve ementas de acórdãos sobre o tema. Igualmente transcreve ementas de acórdãos que analisaram mesma situação fática do presente processo, confirmaram o entendimento de que a receita omitida deve ser tributada pelo lucro presumido, regime escolhido pela recorrente, em detrimento do arbitramento do lucro;

- complementa que não houve a ocorrência da decadência dos débitos de IRPJ e CSLL;

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marco Rogério Borges

O Recurso de Ofício atende os requisitos atualmente vigentes fixados na Portaria MF nº 63/2017, pelo que dele conheço.

Do histórico:

Cabe observar que apesar de ter parte da autuação mantida na v. decisão recorrida, não consta nos autos a apresentação de recurso voluntário, o que se presume não entregue pelo contribuinte objeto da presente lide. Portanto, cabe incontroversa a parte que foi mantida da autuação fiscal, quais sejam, os lançamentos de Pis e Cofins referentes ao período de março a dezembro de 2003.

A autuação fiscal decorreu, em essência, do não oferecimento à tributação de valores de receita pelo contribuinte, e, através de circularização dos seus fornecedores, apontou-se que a mesma efetuou compras de cartões telefônicas para revenda no montante de R\$ 76.620.374,42, no ano-calendário de 2003. Cita interpretação normativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil que *na revenda de cartões telefônicos, constitui receita da revendedora a totalidade dos valores recebidos de seus clientes*. A autoridade fiscal, apesar de ter encontrado problemas na escrituração fiscal, não arbitrou o lucro, mantendo a autuação no regime do lucro presumido - opção original do contribuinte, por omissão de receitas. Para tanto, houve lançamento de IRPJ, CSLL, Cofins e Pis.

Na sua impugnação, o contribuinte se insurge alegando que apresentou todos os livros e documentos exigidos pela legislação, e através dele seria possível apurar suas receitas, não procedendo a posição do arbitramento do lucro adotada pela autuação (contudo, não houve arbitramento, e sim mantido no regime do lucro presumido). Os contratos com seus fornecedores eram de *prestação de serviços de distribuição de cartões pré-pagos*, e não de revenda.

Na decisão *a quo*, houve análise dos contratos levantados pela autoridade fiscal e apresentados na peça impugnatória (no caso dois), em que descartou estes por não serem inerentes ao caso em discussão - um era de um fornecedor não circularizado e não considerado pela autuação, e o outro diz a período diverso posterior - ano de 2004. Quanto àqueles (da autuação), eram de compra e venda de cartões telefônicos, ou seja, os valores entregues aos fornecedores representavam pagamentos e não meros repasses. Contudo, entendeu que a falta de discriminação relatada pela autoridade fiscal, a escrituração do contribuinte tornou-se imprestável, de tal sorte que deveria ter apurado o IRPJ e CSLL pelo regime de tributação do lucro arbitrado, o que o exonerou destes tributos. E quanto ao PIS e

Cofins, reconheceu de ofício a sua decadência quanto aos fatos geradores de janeiro e fevereiro de 2003, exonerando-os, mantendo o restante do período da autuação.

Houve recurso de ofício, e o contribuinte não apresentou recurso voluntário.

Do mérito:

Considerando os aspectos supracitados, analiso os pontos exonerados pela autoridade julgadora de primeira instância administrativa, que envolvem o recurso de ofício objeto da presente análise.

- Quanto ao Pis e Cofins, dos fatos geradores inerentes a janeiro e fevereiro de 2003, ao qual foi reconhecido de ofício a sua decadência, resta acatar o decidido pelo v. acórdão recorrido.

A ciência do auto de infração ocorreu em 26/03/2008 (e-fl. 297), referente a tributação dos meses de janeiro a dezembro de 2003. A apuração do fato gerador do PIS e Cofins é mensal. Não houve qualificação da multa, ou seja, não houve a imputação de dolo, fraude ou simulação. A DRJ analisou e demonstrou que houve pagamentos parciais do PIS e Cofins referente ao fato gerador de 28/02/2003.

Com o todo o exposto acima, a aplicação da contagem do prazo decadencial é remetida à regra do §4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo para homologação do pagamento será de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador.

No caso, quando da constituição do auto de infração, ocorrida com a ciência do mesmo ao contribuinte, é que começa a contagem do prazo retroativamente. Se esta se deu em 26/03/2008, só poderia alcançar o período de março de 2003. Com isso, os períodos constituídos em janeiro e fevereiro de 2003 alcançaram a decadência.

- Quanto à exoneração do IRPJ e CSLL, por conta do regime de tributação erroneamente adotado pela autoridade fiscal, que deveria ser o arbitramento, mas o fez pela opção do contribuinte, qual seja, o lucro presumido.

Neste ponto, divirjo da v. acórdão recorrido.

Primeiramente, a tributação a ser aplicada ao lucro das empresas deve ser preferencialmente a optada por elas. Somente em casos excepcionais, aplicar-se-ia o arbitramento do lucro.

Tal preceito é encontrado no *caput* art. 24 da Lei nº 9.249/1995, nos seguintes termos:

Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

E tal preceito é de fundamental importância pois é replicado no RIR/99, para cada regime de tributação.

No regime de apuração pelo real:

Art. 288. Verificada a omissão de receita, a autoridade determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período de apuração a que corresponder a omissão

No regime de apuração pelo presumido:

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

E no regime de apuração pelo arbitramento:

Art. 537. 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. 532.

A autoridade fiscal só deve se valer do arbitramento quando não conseguir apurar pelo regime do lucro real ou lucro presumido, a depender da opção exercida pelo contribuinte.

No caso concreto, a autoridade fiscal autuante conseguiu determinar a receita bruta recebida pela recorrente com a revenda de cartões telefônicos, sem a emissão das correspondentes notas fiscais, o que bastaria para se ter a base tributável necessária ao regime do lucro presumido, que envolve um regime mais simplificado de tributação.

Inicialmente, não considerou como válida a escrituração contábil do contribuinte, e passou a circularizar seus fornecedores, o que lhe permitiu reconstituir sua receita bruta, com base no valor dos cartões telefônicos adquiridos pelo contribuinte para revenda no ano fiscalizado de 2003.

Assim, determinou o montante omitido, e reconstitui a receita bruta do contribuinte.

Não haveria necessidade de extrapolar a situação para um arbitramento, que, diga-se de passagem, seria mais prejudicial ao contribuinte, pois envolveria o aumento do percentual dos coeficientes aplicáveis. E, ademais, só se deve aplicado em casos extremos, quando não restar possível a adoção do regime do lucro presumido, conforme o caso em análise.

Cabe destacar que o contribuinte, na sua peça impugnatória, se insurge, erroneamente, que houve arbitramento indevido quando da autuação fiscal! Naturalmente, não foi o caso, pois a autuação foi mantendo o contribuinte no regime do lucro presumido.

Conclusão:

Considerado o todo exposto no voto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso de ofício, nos seguintes termos:

- manter a exoneração, reconhecida de ofício na decisão *a quo*, referente à decadência dos PIS e Cofins, dos meses de janeiro e fevereiro de 2003, nos montantes tributáveis (valor principal) de R\$ 68.815,35 e R\$ 317.609,37, respectivamente;

- restabelecer os valores autuados de IRPJ e CSLL, nos montantes tributáveis (valor principal) de R\$ 1.508.407,45 e R\$ 827.500,03, respectivamente.

(assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges - Relator