



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18471.001420/2005-45
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-013.326 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de junho de 2023
Recorrente CATERAIR SERVIÇOS DE BORDO E HOTELARIA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Exercício: 2002-
BASE DE CÁLCULO. LIVRO DE APURAÇÃO DO ICMS.
LANÇAMENTO. POSSIBILIDADE.

Diante da inércia do contribuinte em apresentar outros documentos exigidos em sede fiscalizatória, o cotejo analítico entre DIPJ, Balancetes e os Livros de Registros de Apuração do ICMS/ISS é método hábil para comprovar a base de cálculo da contribuição lançada de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para manter a exigência do tributo nos termos da Informação Fiscal de fls.4.647-4.653.

(documento assinado digitalmente)

Flávio José Passos Coelho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antonio Borges (suplente convocado(a)), Jose Renato Pereira de Deus, Wagner Mota Momesso de Oliveira (suplente convocado(a)), Denise Madalena Green, Joao Jose Schini Norbiato (suplente convocado(a)), Mariel Orsi Gameiro, Walker Araujo, Flavio Jose Passos Coelho (Presidente).

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto e transcrevo o relatório da decisão de piso de fls. 453-457:

“Trata-se de contencioso administrativo instaurado com a impugnação da CATERAIR SERVIÇOS DE BORDO E HOTELARIA S/A (fls. 102/108) ao auto de infração (fls. 77/83) lavrado sob procedimento fiscal da DEIR2 RIO DE JANEIRO.

O auto de infração constituiu crédito tributário de R\$ 127.444,62, representado pelo PN/faturamento de R\$55.653,84, multa de R\$41.740,32 e juros de mora de R\$30.050,46 (fl. 77).

Funda-se a lavratura do auto em termo de constatação organizado em cinco itens:

1. diferenças entre os "valores de receita consignados nos livros de apuração do ICMS e o declarado da DIPJ/2003 ficha 06 A linha 05", o que ensejou uma diferença de R\$8.562.135,13 a maior na DIPJ/2003 (fl. 72).

Considerou a auditorafiscal que a diferença em apreço não foi adicionada à base de cálculo do PIS e da COFINS pelo contribuinte e, ainda, como este "não apresentou documentação hábil e idônea que possa comprovar a efetividade das operações de exportação, esta diferença apontada está sendo exigida no auto de infração." Ressalta a auditora, além disso, que está constituindo também a diferença verificada entre os balancetes no valor de R\$1.848.620,46 referente ao mês de dezembro (fl. 73).

2. diferenças entre valores apurados nos livros do ISS e os declarados na DIPJ/2003 ficha 06 a linha 08, totalizando R\$2.543.980,46 (fl. 73).

3. omissão de receita em virtude da manutenção no passivo exigível de obrigação latu sensu não comprovada no valor de R\$26.291.516,27 (fl. 74).

4. glosa de despesas financeiras não comprovadas no valor de R\$17.604.744,77, a título de variações monetárias passivas (fl. 74).

5. omissão de receita pela manutenção no passivo de obrigação não comprovada, a título de contratos de crédito com as pessoas ligadas, no valor de R\$30.013.661,49 (fl. 74).

6. omissão de receita pela manutenção no passivo em virtude de majoração do capital social pela incorporação das sociedades Café Fino Ltda e Santos Dumont Ltda, no valor total de R\$3.607.157,84 (fl. 74).

Já a impugnante ressalta, em sua defesa, que a quase totalidade da diferença dos valores apontados pela auditora em seu auto derivase do fato de que não há, na declaração de informações econômico-fiscais (DIPJ), campo específico para alocar as receitas obtidas com exportação de serviços.

Em conseqüência, alocou-as "na linha 05 da ficha 06 a da DIPJ apresentada no exercício de 2003 (anobase 2002), denominada 'receitas de exportação não incentivadas de produtos'. Para a impugnante, neste campo deve ser incluído não somente o valor correspondente às receitas de exportação de produtos, mas também o valor referente às suas receitas de exportação de serviços.

Frisa a impugnante que, de acordo com as orientações de preenchimento da DIPJ, disponibilizadas pela própria Secretaria da Receita Federal do Brasil, na linha 5 da ficha 6ª A deveriam ser indicadas todas as receitas de exportação exceto as incentivadas.

Argumenta, ainda, haver outra razão que levou à discrepância apontada pela auditora: em 30 de dezembro de 2002, a impugnante incorporou duas pessoas jurídicas denominadas Santos Dumont Ltda e Cafés Finos Recife Ltda. Em seguida, foram apresentadas, em relação a cada uma das incorporadas, as DIPJs abrangendo os resultados do período anterior ao evento, isto é, de 10 de janeiro de 2002 a 30 de dezembro de 2002 (data da incorporação), tudo nos termos da legislação atual (artigo 235 do Regulamento do Imposto de Renda Decreto n. 300/99, art. 21 da Lei 9.249/95 e art. 1º da Lei 9430/96).

Argumenta a impetrante que na linha 05 da ficha 06 A da DIPJ do exercício de 2003 examinada pela fiscalização, em que consta o valor de R\$15.607.861,90, estão abrangidas não apenas as receitas de exportação auferidas pela impugnante no ano

de 2002, mas também receitas de exportação auferidas durante o mesmo ano pela Cafés Finos, pessoa jurídica incorporada pela impugnante."

Em 26 de março de 2009, a DRJ julgou procedente o Auto de Infração nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Exercício: 2002
PIS/PASEP: EXPORTAÇÃO DE SERVIÇOS Ementa:

PIS/PASEP - RECEITAS DE EXPORTAÇÃO - É cabível a exclusão da base de cálculo da PIS/PASEP das receitas decorrentes de vendas de mercadoria para o exterior, nos termos da Lei Complementar n.º 70/91, alterada pela Lei Complementar n.º 85/96, e da Medida Provisória n.º 1.858-6/99 e suas reedições;

faz-se necessário, entretanto, que seja demonstrada, por ocasião de auditoria fiscal, a efetiva exportação para o exterior, por meio de documentos idôneos para tanto.

AUSÊNCIA DE PROVAS DE EFETIVA EXPORTAÇÃO:

existia isenção do PIS sobre a exportação e passou a haver imunidade. Faz-se necessário, entretanto, a comprovação da exportação.

PRECLUSÃO:

Não realizada até o momento da impugnação, operase a preclusão temporal para anexar provas, segundo legislação de regência

Em 20.08.2009 (fls.459) a Recorrente teve ciência do resultado do julgamento e, em 17.09.2009 interpôs Recurso Voluntário, alegando, além das matérias suscitadas em sede de impugnação, que (i) é necessário a realização de perícia para comprovar suas alegações; e (ii) os documentos juntados pela Recorrente quando da interposição do recurso voluntário devem ser analisados, em total respeito ao princípio da verdade material.

Ato contínuo, foi proferido o acórdão n.º 3101-001.232 (fls.1.816-1.8.18), declinando a competência para a Primeira Seção de Julgamento.

A Recorrente em 01.08.2014 protocolou petição e juntou diversos documentos, noticiando, em síntese que : (i) em sede recursal, revisitou os argumentos de sua impugnação, comprovando, por amostragem, através de documentos hábeis e idôneos, a efetiva exportação de serviços e os respectivos valores, os quais, portanto, merecem ser excluídos da autuação; e (ii) no processo 18471.001421./2005-90 (processo irmão, onde se discute a COFINS do mesmo período de autuação), o CARF determinou a conversão do julgamento em diligência, a fim de que fosse apresentada documentação comprobatória dos valores das receitas de exportação de serviços e da indevida inclusão de receitas de terceiros no valor indicado pela Recorrente na DIPJ 2003; (iii) que cumprir a diligência lá solicitada; ao final, requereu o julgamento em conjunto com a aquele processo, aproveitamento os documentos lá apresentados e o resultado da diligência.

Em 18.04.2017 (fls.4607), reiterou o pedido de julgamento em conjunto dos processos, sendo, indeferido através do despacho de fls.4609-4610, nos seguintes termos:

Trata-se de processo devolvido à Secretaria da Câmara pela Conselheira Lenisa Prado, em razão da extinção do seu mandato.

Este processo versa sobre lançamento de de ofício do PIS, objeto do MPF 07.1.90.00-2005-00778-4-1.

O contribuinte peticionou que este processo fosse apensado ao processo de lançamento de ofício da COFINS, referente à mesma fiscalização, que é objeto do processo n.º 18471.001421/2005-90.

Embora os processos se refiram à mesma fiscalização, a petição do contribuinte perdeu objeto, pois o processo de COFINS acabou sendo julgado antes deste processo.

Em consulta à página de andamentos processuais do CARF na internet, verifica-se que o processo de COFINS foi sorteado ao Conselheiro Walker Araújo no dia 22/07/2016 e foi julgado por meio do Acórdão n.º 3302-004.603 na assentada do dia 25 de julho de 2017.

Por outro lado, este processo havia sido sorteado originalmente ao Conselheiro Ricardo Rosa e, posteriormente, em virtude do término do mandato deste relator, foi sorteado à Conselheira Lenisa Prado no dia 31/08/2017.

O sorteio à Conselheira Lenisa Prado ocorreu após o julgamento do processo de COFINS.

O art. 6º, §§ 1º, 2º e 3º do Anexo II do RICARF estabelece que os processos vinculados poderão ser distribuídos e a um mesmo relator independentemente de sorteio. Os processos podem ser vinculados por conexão, decorrência ou reflexo. Em qualquer um desses casos, eles serão entregues ao conselheiro que primeiro recebeu o processo conexo, ou o principal, exceto se já houver sido proferida a decisão no processo principal ou no conexo.

No caso concreto, este processo não pode ser entregue ao Conselheiro Walker Araújo porque o processo conexo já foi julgado.

Sendo assim, por se tratar de processo devolvido pela relatora em razão da extinção do seu mandato, deve ser redistribuído no âmbito da turma, nos termos do § 8º do art. 49 do RICARF (retorno de diligência).

Com esses fundamentos, determino que este processo seja incluído em lote de sorteio a ser efetuado no âmbito da Turma 3302.

Em 26.09.2018, a antiga composição desta Turma decidiu por converter o julgamento em diligência nos seguintes termos:

Conforme exposto anteriormente, o contribuinte peticionou para que este processo fosse apensado ao processo de lançamento de ofício da COFINS, referente à mesma fiscalização, que é objeto do processo n.º 18471.001421/2005-90.

Naquele processo, houve julgamento parcialmente favorável do recurso voluntário interposto pelo contribuinte para reduzir a base de cálculo da COFINS conforme relatório de diligência às fls. 4.059/4.068, no montante de R\$ 3.018.151,49, já excluídos os valores recolhidos pelo contribuinte e para ajustar a atualização da base de cálculo da COFINS incidente sobre as receitas de prestação de serviços com base nos valores mensais mensurados na planilha constante no voto relator (acórdão 3302-004.603).

Contudo, não há como dar aqui tratamento diverso daquele adotado nos autos do PA 18471.001421/2005-90 onde se discute a mesma autuação e, foi oportunizado ao contribuinte, através de diligência determinado por este Conselho, demonstrar suas alegações.

Como lá já foi realizado diligência para apurar o direito do contribuinte (apuração envolvendo apenas a COFINS), entendo necessário adotar o mesmo

procedimento para apuração do PIS, qual seja, converter o julgamento em diligência nos exatos termos do que restou decidido naquele processo, a saber:

Como relatado, contra a empresa recorrente foi lavrado auto de infração de Cofins porque a mesma não justificou, com documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, a diferença apurada entre os valores de receita consignados nos Livros de Apuração do ICMS e o declarado na DIPJ/2003 Ficha 06A linha 05.

Vêse, portanto, que a Fiscalização fez o cotejamento entre as informações prestadas na DIPJ e os lançamentos constantes do Livro de Apuração do ICMS da Recorrente para concluir que o valor declarado na DIPJ como Receita de Exportação é superior ao escriturado no Livro de Registro de Apuração de ICMS.

A Fiscalização não considerou, sequer, a receita de exportação de serviço escriturado no Livro de Registro de Apuração de ISS da Recorrente declarada na DIPJ/2003 Ficha 06A linha 05.

No curso da Fiscalização a autoridade fiscal aceitou como sendo a expressão da verdade, sem excluir o direito do Fisco de fazer as verificações que entender pertinentes, o valor da receita de exportação de produtos registrado no Livro de Registro de Apuração de ICMS da Recorrente, no que entendo um procedimento perfeitamente aceitável.

Pela mesma razão, entendo que o valor da receita de exportação de serviços registrada no Livro de Registro de Prestação de Serviços (ISS) deve ser aceito para comprovar o valor declarado na DIPJ/2003 como receita de exportação. Entendendo necessário, pode e deve a autoridade fiscal solicitar a documentação comprobatória dos lançamentos efetuados no referido livro.

Também não vejo razão para não considerar os lançamentos efetuados nos livros fiscais (ICMS e ISS) das empresas incorporadas pela Recorrente, mormente para comprovar a procedência de suas alegações de que cometeu erro de fato no preenchimento da DIPJ/2003.

Portanto, para formar convicção sobre a solução do litígio, este Conselheiro Relator necessita que a autoridade lançadora se manifeste sobre as alegações da recorrente de que no valor declarado como receita de exportação está incluído, corretamente, a receita de exportação de serviços e, indevidamente, a receita de exportação de produtos e serviços das empresas incorporadas (Santos Dumont e Cafés Fino).

Isto posto, voto no sentido de converter o julgamento do recurso voluntário em diligência à repartição da RFB de origem para as seguintes providências:

1. Informar, à luz da receita de exportação escriturada nos Livros de Apuração de ICMS e Prestação de Serviços (ISS) da Recorrente e das empresas incorporadas, se procede a alegação da Recorrente de que cometeu erro de fato no preenchimento da DIPJ/2003 ao incluir, indevidamente, valor de receita de exportação de empresa incorporada ;

2. Confirmar ou infirmar se a recorrente auferiu receita de exportação de serviços no ano de 2002 e se a mesma foi declarada na DIPJ/2003 Ficha 06A linha 05.

3. Realizar, se entender necessário, a verificação da procedência dos lançamentos efetuados nos livros contábeis e fiscais da recorrente e das empresas incorporadas.

4. Com as informações colhidas nos itens anteriores, demonstrar a base de cálculo da Cofins de cada período de apuração de 2002, bem como o valor devido, o valor declarado/pago e a diferença porventura existente. Demonstrar, também, o valor do crédito tributário controlado neste processo cujo lançamento eventualmente considera procedente e/ou improcedente.

5. prestar as informações e os esclarecimentos que julgar importante para o deslinde da questão.

Diante do exposto, voto por converter o julgamento em diligência para que a fiscalização cumpra as providências negritadas no parágrafo anterior.

Após, intime-se a Recorrente para, querendo, apresentar manifestação sobre os documentos no prazo de 30 (trinta) dias.

Nos termos da informação de fiscal de folhas 4.647-4.653, a fiscalização adotou, a título de análise documental e cálculo, a conclusão final do processo onde se discutiu a exigência da COFINS do mesmo período aqui tratado, adotando, inclusive, a decisão do CARF favorável ao contribuinte.

Instado a manifestar-se, a Recorrente se insurge quanto manutenção parcial da exigência do crédito tributário, reiterando, em síntese apertada, suas razões recursais. Subsidiariamente, pede que seja adotada o resultado da diligência.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Walker Araujo, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Conforme exposto anteriormente, este processo de PIS é idêntico ao PA n.º **18471.001421/2005-90** que, trata do lançamento de ofício da COFINS, tendo sido objeto da mesma fiscalização.

Naquele processo, houve julgamento parcialmente favorável do recurso voluntário interposto pelo contribuinte para reduzir a base de cálculo da COFINS, no montante de R\$ 3.018.151,49, já excluídos os valores recolhidos pelo contribuinte e para ajustar a atualização da base de cálculo da COFINS incidente sobre as receitas de prestação de serviços com base nos valores mensais mensurados na planilha constante no acórdão 3302-004.603.

Desta forma, não há como dar aqui tratamento diverso daquele adotado nos autos do PA 18471.001421/2005-90 onde se discute a mesma autuação, razão pela qual, adoto os fundamentos daquela decisão como causa de decidir (onde se analisou todos os argumentos apresentados pela Recorrente em seu recurso voluntário), ressaltando, contudo, que a única diferença entre os processos, diz respeito aos valores exigidos em cada um, dado o diferencial de alíquota de cada tributo, a saber:

III - Mérito

III.1 - Divergência entre valores lançados na DIPJ, Balancetes e Livro de Apuração de ICMS/ISS

Neste tópico, a Recorrente sustenta ser ilegal a apuração da base de cálculo da COFINS com base nos lançamentos realizados nos Livros de Registro e Apuração do ICMS/ISS, pois segundo ela eventual divergência entre a contabilidade e os livros fiscais deveria ensejar o lançamento de ofício de ICMS e ISS, e não da COFINS, porquanto a apuração da COFINS está em estrita consonância com a apuração contábil analisada e admitida pela própria DRF.

Para a devida análise da tese suscitada pela Recorrente, é imperioso analisar os motivos que levaram a fiscalizar proceder o lançamento fiscal e conseqüentemente lavrar o presente Auto de Infração.

Em 09.05.2005, Recorrente fora intimada para apresentar diversos documentos relacionados aos lançamentos realizados na DIPJ/2003. Já em 24.06.2005, a Recorrente foi intimada para justificar as diferenças apuradas entre os valores consignados nos livros de apuração do ISS e do ICMS e o declarado na DIPJ/2003, ficha 06A, linhas 05 e 08.

A Recorrente, por sua vez, trouxe aos autos cópia do Balanço Consolidado, do Livro Razão, da DIPJ e diversas planilhas contendo a apuração das receitas de ICMS e ISS auferidas por ela e pelas empresa incorporadas, sem contudo, justificar de forma clara as diferenças existentes entre os valores lançados na DIPJ/2003 e nos livros de apuração de ICMS e ISS. O Termo de Constatação carreado às fls. 80-83 confirma que a Recorrente não apresentou justificativa plausível para elucidar as referidas divergências.

Diante desses fatos, a fiscalização procedeu o lançamento fiscal e lavrou o Auto de Infração para cobrança da COFINS calculada sobre a diferença existente entre o valor informado na DIJP/2003 e os valores lançados no Livro de Apuração de ICMS.

Na fase de impugnação, a Recorrente apresentou argumentos para demonstrar que a diferença apurada pela fiscalização no valor de R\$ 8.562.135,13, - extraído do cotejo realizado entre o montante apontado na DIPJ e no livro de apuração de ICMS-, se deu pelo fato do contribuinte ter incluído, a linha 05, Ficha 06A, não apenas receita de exportação de produtos, como também receita de exportação de serviços, bem como receita de produtos e serviços da empresas incorporadas, juntando, para tanto, cópia da DIPJ /2002 (incorporação), registro de apuração de ICMS e balancetes das empresas incorporadas. Todavia, os documentos juntados na impugnação não se prestaram à justificar a divergência apurada inicialmente pela fiscalização.

Já na fase de diligência, a fiscalização reduziu a base de cálculo inicialmente apurada, considerando desta vez, os novos documentos e argumentos apresentados pela Recorrente, mantendo-se, contudo, a diferença de lançamento localizado no livro de apuração de ICMS em relação aos produtos exportados e os comercializados no mercado interno e em relação a diferença de lançamento localizado no livro de apuração do ISS atinente aos serviços prestados no exterior e no mercado interno, sendo que em relação à este ponto a Recorrente apenas discordou da utilização dos livros fiscais como meio de prova da infração. Não houve questionamento em relação aos valores apontados pela fiscalização.

Com base nas considerações anteriormente apresentadas, é possível verificar que a presente autuação não se limitou única e exclusivamente a apurar as bases de cálculo da COFINS com fundamento em livros de registro e apuração de ICMS/ISS.

Pelo contrário, a autoridade fiscal realizou um confronto analítico entre a DIPJ, balancetes, livro razão e livro de apuração e registro de ICMS/ISS.

Aliás, o livro de apuração do ICMS/ISS é um livro fiscal de lavra do próprio contribuinte e como tal goza de presunção de veracidade até prova em contrário, sendo que os valores nele registrados podem ser utilizados, como prova secundária, na apuração da base de cálculo de tributos federais.

Vale registrar, que a Recorrente em nenhum momento questionou os valores/diferenças encontradas pela fiscalização nos livros de apuração de ICMS/ISS, limitando-se a afirmar, genericamente, que os livros de apuração dos referidos tributos não poderiam embasar a exigência sob análise.

A própria decisão de piso já havia constatado que o contribuinte deixou de comprovar suas alegações ou apresentar qualquer insurgência quanto ao montante registrado nos livros de apuração do ICMS/ISS, a saber:

"Todavia, não parece ter sido esta a única razão por que a auditora fiscal constituiu o crédito tributário com base na diferença entre as receitas efetivas dos livros do ICMS e as receitas de exportação não incentivadas de produtos. Tal discrepância, constatada pela auditora, serviu-lhe tão somente de técnica de auditoria contábil, com o objetivo de identificar possíveis irregularidades.

(....)

Mais uma vez, por ocasião do contencioso administrativo, foram juntados aos autos memorias de cálculos do ICMS, telas da DIPJ, contratos sociais e balancetes de coligadas. Nenhum destes documentos, porém, têm o condão de comprovar o que lhe foi pedido desde o início pela auditora fiscal: comprovação de que as diferenças apuradas decorrem de exportação de serviços para o exterior. E o que não faltou à contribuinte foi oportunidade de fazê-lo."

Por tais motivos, entendo correto o procedimento adotado pela fiscalização para apurar base de cálculo da COFINS através do confronto analítico entre a DIPJ, balancetes, livro razão e livro de apuração e registro de ICMS/ISS.

III.2 - Da utilização do critério "pro rata" para cálculo da COFINS incidente sobre a receita de prestação de serviço.

Em relação ao tema tratado neste tópico, verifica-se que a fiscalização justificou a aplicação do critério "pro rata" para calcular a base de cálculo da COFINS incidente sobre as operações relacionadas aos serviços prestados pela Recorrente com base no seguinte fundamento:

"Conforme planilha apresentada pelo contribuinte, em 25.11.2013, em resposta ao Termo de Intimação de 21.10.2013, foi verificado que o valor da Prestação de Serviços era de R\$ 4.291.769,68 (Item 26, pg.16), sendo R\$ 3.695.580,93 para o Mercado Externo, o que uma diferença de ISS, no valor de R\$ 596.188,75, para o Mercado Interno.

Desta forma, verificamos que existe uma diferença a ser tributada de R\$ 596.188,75 e o contribuinte ofereceu à tributação somente o valor de R\$ 128.399,99, conforme livro razão do contribuinte, conta contábil, 3.113.100.002,.

Como a diferença a ser tributada relativa aos serviços prestados somente foi possível apurar na sua totalidade, em virtude de não existir a possibilidade de apurarmos os valores mês a mês, dos serviços prestados no Mercado Interno pelo Livro de Apuração do ISS, considerando que este livro não foi escritura de tal forma que permita a apuração mensal, por não ter esta segregação (mercado interno e/ou mercado externo) e nem a escrituração das Notas Fiscais por CFOP e Valor em

relação a totalidade das operações realizadas pelo sujeito passivo e também considerando no Livro Razão, conta contábil 3.113.100.002, consta valor inferior ao apurado pela fiscalização, procedemos à apuração dos valores devidos, mês a mês, a título de COFINS na forma "pro-rata", conforme planilha a seguir:"

MESES	Mercado Interno Livro Razão (A)	DIFER. ISS (B)	Percentuais (C)	PRO-RATA (D) 467.788,76 x (C)
JAN	28.623,76		22,29	104.270,11
FEV	31.006,51		24,14	112.970,99
MAR	21.799,91		16,84	79.430,53
ABR	7.877,38		6,14	28.722,23
MAI	7.749,31		6,04	28.254,44
JUN	6.349,18		4,94	23.108,76
JUL	3.662,30		2,85	13.331,98
AGO	3.760,57		2,93	13.706,21
SET	3.929,73		3,06	14.314,34
OUT	3.105,58		2,42	11.320,49
NOV	5.368,20		4,18	19.553,57
DEZ	5.167,56		4,02	18.805,11
TOTAL	128.399,99	596.188,75	100,00	467.788,76

Por sua vez, a Recorrente alega que "a utilização do critério "pro rata" não encontra respaldo legal, gerando prejuízo ao contribuinte em relação à eventual mantida no que diz respeito à incidência de juros de mora. Isso porque, muito embora tenha tido acesso (i) aos livros de apuração do ISS e (ii) à planilha demonstrativa das notas fiscais emitidas ao longo do ano de 2002 (com indicação dos respectivos CFOPs), a d. DRF/RJ distribuiu suposta receita omitida (de acordo com os livros de apuração de ISS), no valor de R\$ 467.788,76, entre os meses do ano de 2002, utilizando um critério de proporcionalidade "pro rata" que não possui respaldo legal e, pior, concentrando quase que 50% da receita supostamente omitida nos três primeiros meses do ano - o que fará com que eventual manutenção dessa parcela seja indevidamente acrescida de juros de mora em percentual/valor superior ao devido."

De fato, os livros de apuração do ISS não permitem a segregação dos serviços prestados no mercado interno e dos serviços prestados no exterior, sendo que neste ponto, considerando que a Recorrente não forneceu dados e documentos para possibilitar a fiscalização apurar corretamente a base de cálculo mensal da COFINS, entendo que é admissível a utilização de outro critério para apurar a base de cálculo da referida contribuição.

Neste contexto, embora a legislação concernente a COFINS não preveja a utilização de arbitramento por meio do famigerado "pro rata", o Código Tributário Nacional em seu artigo 108, inciso I, permite, na ausência de disposição expressa sobre a matéria, a sua utilização por analogia, o que de fato foi realizado pela fiscalização.

Por outro lado, entendo correta a insurgência da Recorrente em relação ao fato da fiscalização concentrar 50% da receita nos três primeiros e distribuí-las proporcionalmente nos meses subsequentes.

Com efeito, entendo que a fiscalização deveria ter calculado a média mensal das receitas auferidas pela Recorrente no exercício de 2002 e aplicado a porcentagem de cada mês ao saldo remanescente apurado na diligência, garantindo, assim, a aplicação do critério mais justo para calcular a base de cálculo da COFINS incidente sobre as receitas de prestação de serviços.

A planilha abaixo demonstra a porcentagem mensal das receitas auferidas pela Recorrente no período de 2002 e o valor mensal calculado sobre o saldo remanescente apurado pela fiscalização na diligência realizada nestes autos, devendo, ser observado o critério abaixo quando da execução do julgado:

Período	Receita/2002	% mensal	Saldo
jan/02	326.065,53	7,60%	35.540,07
fev/02	296.033,37	6,90%	32.266,66
mar/02	311.111,40	7,25%	33.910,12
abr/02	274.294,21	6,39%	29.897,16
mai/02	307.815,15	7,17%	33.550,84
jun/02	373.259,69	8,70%	40.684,07
jul/02	434.804,79	10,13%	47.392,29
ago/02	448.832,98	10,46%	48.921,31
set/02	423.390,86	9,87%	46.148,21
out/02	383.042,60	8,93%	41.750,38
nov/02	336.964,16	7,85%	36.727,98
dez/02	376.155,24	8,76%	40.999,68
Total	4.291.769,98	100,00%	467.788,76

IV. - Conclusão

Diante do exposto, rejeito a preliminar arguida pela Recorrente e, no mérito, voto para dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para o fim:

a) reduzir a base de cálculo da COFINS nos termos da diferença apurada no relatório de diligência carreado às fls. 4.059-4.068, no montante de R\$ 3.018.151,49, já excluído os valores recolhidos pelo contribuinte; e

b) calcular/ realizar a atualização da base de cálculo da COFINS incidente sobre as receitas de prestação de serviços com base nos valores mensais mensurados na planilha constante no voto relator.

Nestes termos, considerando, que a própria fiscalização já adotou, a título de análise documental e cálculo, a conclusão final do processo onde se discutiu a exigência da COFINS do mesmo período aqui tratado, entendo correto que seja aplicada ao presente caso, o resultado da diligência contida na Informação Fiscal de fls. 4.647-4.653.

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, para manter a exigência do tributo nos termos da Informação Fiscal de fls. 4.647-4.653.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo

