



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

Processo n° 19515.720471/2016-31
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1401-002.839 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de agosto de 2018
Matéria IRPJ/LUCRO ARBITRADO
Recorrentes SAENGE ENGENHARIA DE SANEAMENTO E EDIFICAÇÕES LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2012

ARBITRAMENTO DO LUCRO. LUCRO REAL. NÃO MANUTENÇÃO DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL E FISCAL.

A não manutenção da escrituração contábil e fiscal, por impossibilitar a apuração do lucro real, autoriza o arbitramento do lucro, conforme art.530, inciso I, do RIR/99.

BASE DE CÁLCULO DO IRPJ. RETENÇÃO DE VALOR POR TOMADORA DE SERVIÇO. EXCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro arbitrado têm seus lucros calculados pela aplicação de percentuais, de acordo com a atividade, sobre receita bruta tributada pelo regime de competência, e, portanto, não é possível excluir da base de cálculo os valores retidos dos pagamentos realizados por tomadora de serviço, em decorrência de inclusão desta como responsável solidária em ação trabalhista promovida contra a contribuinte.

IMPOSTO RETIDO NA FONTE. RECEITAS NÃO TRIBUTADAS. INDEDUTIBILIDADE.

As pessoas jurídicas não poderão deduzir o imposto retido na fonte, caso a receita correspondente não tenha sido tributada.

IMPOSTO PAGO EM MODALIDADE DE TRIBUTAÇÃO INCORRETA IRPJ. DEDUTIBILIDADE.

Confirmada a opção indevida pela tributação pelo lucro presumido, trata-se de medida de justiça fiscal aproveitar os recolhimentos de tributos feitos em tal modalidade.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. DOLO. AUSÊNCIA. IMPROCEDÊNCIA.

Não havendo provas de conduta dolosa, afasta-se a qualificação da multa de ofício. O dolo não pode ser presumido. o agente fiscal não comprovou o dolo específico exigido para a qualificação da multa.

PIS. COFINS. CSLL. DECORRÊNCIA. LANÇAMENTO REFLEXO.

Versando sobre as mesmas ocorrências fáticas, aplica-se ao lançamento reflexo alusivo ao Pis, à Cofins e à CSLL o que restar decidido no lançamento do IRPJ.

APLICAÇÃO DO ART. 57 § 3º DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. FACULDADE DO JULGADOR. Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício e dar parcial provimento ao recurso voluntário para tão somente: (i) reduzir a multa de ofício de 150% para 75%, e; (ii) autorizar a dedução, do crédito exigido, dos recolhimentos feitos a título de IRPJ e CSLL no período autuado.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Livia de Carli Germano (Vice-Presidente), Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Abel Nunes de Oliveira Neto, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva e Letícia Domingues Costa Braga.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal em Curitiba (PR), que julgou procedente em parte a impugnação administrativa apresentada pelo contribuinte em virtude de supostas infrações a legislação tributária, exigindo-se o Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, no valor de R\$ 3.166.245,80 de imposto, R\$ 7.124.053,03 de multa de lançamento de ofício e R\$ 1.443.409,13 por apuração de receitas da atividade – Receita bruta na prestação de serviços em geral nos períodos de 01/2012 a 11/2012.

Exigiu-se também, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL no valor de R\$ 897.905,96 de contribuição, R\$ 2.020.288,38 de multa de lançamento de ofício e R\$ 410.617,57 de juros de mora, o PIS no valor de R\$ 210.542,15 de contribuição, R\$ 473.719,81 de multa de lançamento de ofício e R\$ 98.518,78 de juros de mora, a COFINS no valor R\$ 971.733,21 de contribuição, R\$ 2.186.399,70 de multa de lançamento de ofício e 454.702,26 de juros de mora.

Ciente da autuação o interessado apresenta **IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA** - (fls. 379/403) em 12/12/2016, na qual alegou em síntese:

1. DA NULIDADE DO LANÇAMENTO - ARBITRAMENTO DO LUCRO: Excepcionalidade: Afirma que “apresentou toda a documentação de que dispunha à fiscalização, e que, portanto, esta possuía todos os elementos necessários para refazer a apuração dos tributos; e, em razão disso, ainda que a escrituração fiscal e contábil da contribuinte apresentasse algum vício, não deveria ser aplicado o arbitramento, dado o seu caráter subsidiário e excepcional. Disse que fez opção pelo lucro presumido e que a fiscalização possuía subsídios suficientes para o lançamento por esse regime de tributação. Alegou também que não era obrigada a apresentar o SPED e que a falta de apresentação do LALUR não é motivo para arbitramento. Citou doutrina e decisão do CARF favorável ao contribuinte relativo ao arbitramento de lucro por ausência de LALUR”.
2. DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL - 'LIQUIDEZ DO AUTO DE INFRAÇÃO: “alegou iliquidez do auto de infração, porque para fins de tributação das receitas, a fiscalização não excluiu do valor das faturas as glosas praticadas pela tomadora dos serviços, a SABESP. Disse que as glosas tiveram origem nas demandas trabalhistas ajuizadas contra a impugnante e teve como responsável solidária a SABESP, e em razão desta ser uma empresa pública, a impugnante teria o direito a diferir a tributação para o momento do efetivo recebimento, e citou em seu favor o art. 409 do RIR”.
3. DA GLOSAS TRABALHISTAS NAS NOTAS FISCAIS - DIFERIMENTO DA TRIBUTAÇÃO: Alega “iliquidez do auto de infração, porque a fiscalização não teria descontado dos valores apurados, os tributos retidos na fonte, bem como os valores efetivamente pagos pela impugnante”.
4. DAS RETENÇÕES SOFRIDAS EM 2012: Afirma “que o procedimento fiscal padece de dois grandes vícios, que acarretam a já mencionada iliquidez dos lançamentos: primeiro, a Fiscalização não excluiu do montante de IRPJ apurado o valor do IR/Fonte retido pela SABESP, no montante total de R\$ 657.979,94 e, segundo, não considerou nem o IR/Fonte nem as contribuições sociais retidas por outros clientes da Impugnante no ano de 2012”.
5. DOS TRIBUTOS PAGOS PELA IMPUGNANTE: Afirma que “a iliquidez do lançamento fiscal fica evidente por mais um grande equívoco: a D. Fiscalização não descontou os tributos efetivamente

recolhidos pela Impugnante em relação ao período de 2012, cobrando-se evidentemente tributo em montante a maior”.

6. DO DESCABIMENTO DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA E AGRAVADA (225%): “Impugnou a multa qualificada e agravada, aduzindo que a falta de apresentação de documentos contábeis e fiscais, por si só, não é suficiente para qualificar e agravar a multa de ofício. Alegou que para qualificação da multa, precisa estar caracterizada a sonegação, fraude ou conluio, mas que nada disso foi comprovado pela fiscalização. Citou a doutrina de Paulo de Barros Carvalho e Leandro Paulsen, citou ainda as Súmulas do CARF nº 14 e 25, bem como decisões deste. E quanto ao agravamento da multa por falta de atendimento da intimação, disse que é descabida porque atendeu a todas as intimações e apresentou toda a documentação de que dispunha, e citou a Súmula CARF nº 96”.
7. Requeveu o cancelamento da integralidade do auto de infração, e no caso de sua manutenção, a diminuição da multa ao patamar de 75%.

O Acórdão ora Recorrido (06-059.228 - 2ª Turma da DRJ/CTA) recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ.

Ano-calendário: 2012

ARBITRAMENTO DO LUCRO. LUCRO REAL. NÃO MANUTENÇÃO DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL E FISCAL.

A não manutenção da escrituração contábil e fiscal, por impossibilitar a apuração do lucro real, autoriza o arbitramento do lucro, conforme art.530, inciso I, do RIR/99.

BASE DE CÁLCULO DO IRPJ. RETENÇÃO DE VALOR POR TOMADORA DE SERVIÇO. EXCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro arbitrado têm seus lucros calculados pela aplicação de percentuais, de acordo com a atividade, sobre receita bruta tributada pelo regime de competência, e, portanto, não é possível excluir da base de cálculo os valores retidos dos pagamentos realizados por tomadora de serviço, em decorrência de inclusão desta como responsável solidária em ação trabalhista promovida contra a contribuinte.
IMPOSTO RETIDO NA FONTE. RECEITAS NÃO TRIBUTADAS. INDEDUTIBILIDADE.

As pessoas jurídicas não poderão deduzir o imposto retido na fonte, caso a receita correspondente não tenha sido tributada.

IMPOSTO RETIDO NA FONTE. CÓDIGO DE RECEITA 5952. IRPJ. INDEDUTIBILIDADE.

As pessoas jurídicas poderão aproveitar as retenções efetuadas sob código 5952 para deduzir CSLL, Pis e Cofins, mas não para deduzir IRPJ.

IMPOSTO PAGO. PAGAMENTO INDEVIDO. INDEDUTIBILIDADE. O pagamento efetuado por meio de DARF com código de lucro presumido, por uma pessoa jurídica obrigada ao lucro real, torna o pagamento indevido, e, portanto, sem o direito à dedução do imposto devido.

PIS. COFINS. CSLL. DECORRÊNCIA. LANÇAMENTO REFLEXO.

Versando sobre as mesmas ocorrências fáticas, aplica-se ao lançamento reflexo alusivo ao Pis, à Cofins e à CSLL o que restar decidido no lançamento do IRPJ.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012

MULTA QUALIFICADA. APLICAÇÃO. CONDUTA DOLOSA.

Entrega de DIPJ zerada, bem como a apresentação de SPED sem lançamentos contábeis caracterizam conduta dolosa com o intuito de impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária dos fatos geradores, e, portanto, justifica a aplicação da multa qualificada.

MULTA AGRAVADA. NÃO APLICAÇÃO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS QUE MOTIVOU ARBITRAMENTO DOS LUCROS.

Consoante Súmula CARF nº 96, a falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2012

PIS DEVIDO. VALOR RECOLHIDO. DEDUTIBILIDADE.

A pessoa jurídica que efetuou recolhimento de Pis tem direito a deduzir do Pis devido, ainda que ela não tenha declarado o débito em DCTF.

Impugnação Procedente em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Isto porque, segundo entendimento da Turma ao examinar a “a DIPJ do ano-calendário de 2011, verificou-se que a receita total declarada é de 109 milhões de reais, e, portanto, superior ao limite de 48 milhões de receita total do ano-calendário anterior ao da opção. Assim, conforme o artigo 14, inciso I, da Lei 9.718/1998, posteriormente modificada, a impugnante estava obrigada a tributar com base no lucro real no ano-calendário de 2012. Além disso, consultando o banco de dados de arrecadação da RFB, confirma-se o recolhimento citado pela contribuinte, porém esse recolhimento se refere ao segundo período de apuração do ano-calendário, e, portanto, ainda que não estivesse impedido de optar pelo lucro presumido em razão da receita total do ano-calendário anterior ultrapassar o limite, ele não seria válido”.

E de que, “a qualificação da multa de ofício não foi apenas por apresentação da DIPJ “zerada”, mas também em razão do SPED não conter os lançamentos contábeis, isto é, inexistência da escrituração. Ao não informar as suas receitas nem na DIPJ nem no SPED, demonstra que a contribuinte tinha intenção de impedir o conhecimento por parte do fisco da

ocorrência dos fatos geradores, e, portanto, está caracterizada a conduta dolosa. Logo está correta a qualificação da multa de ofício por incidir nos artigos 71 e 72 da Lei 4.502/64”.

Ciente da decisão do Acórdão em 09/06/2017(fl.633), o contribuinte interpõe **Recurso Voluntário** em 11/06/2017 - (fls. 637/667), trazendo em seu bojo as mesmas razões discorridas em sede de impugnação administrativa às fls.379/403 dos autos, incluindo apenas o seguinte tópico:

- II.1.a – Da Nulidade da Decisão Recorrida – Inovação na Fundamentação Legal: Diz que “a D. DRJ afirma que a Recorrente deveria ter optado pelo lucro real, uma vez que a receita total por ela declarada no ano anterior possuía montante superior ao teto estabelecido para o lucro presumido, além de não ter feito a opção adequada para esse regime de tributação com o recolhimento (DARF) no primeiro período de apuração do ano-calendário de 2012.Dessa argumentação extraída da r. decisão recorrida, a conclusão a que se chega é a de que o arbitramento do lucro, segundo a DRJ, seria válido porque se deu em função da Recorrente ter optado equivocadamente pelo lucro presumido, hipótese própria prevista no art. 47, **inciso IV** da Lei nº 8.981/95”.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva - Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

Os recursos são tempestivos e preenchem os requisitos de admissibilidade, por isso deles conheço.

Quanto ao Recurso de Ofício, o mesmo decorre da redução da penalidade aplicada de 225% para 150%, bem como do aproveitamento de valores já recolhidos pelo contribuinte.

Não há reparos a fazer na decisão recorrida quanto a este aspecto.

O agente fiscal ao desconsiderar a opção de tributação realizada pelo contribuinte deveria ter aproveitado os valores já recolhidos de PIS e COFINS, mesmo que sob o aspecto de recolhimento em opção de tributação incorreta. Trata-se de medida de justiça fiscal.

Por sua vez, a redução da penalidade de 225% para 150% decorre da aplicação da Súmula CRF n. 96, o que vincula a atuação do julgador.

Assim, face ao exposto, não dou provimento ao Recurso de Ofício.

No que se refere ao recurso do contribuinte, a única inovação do Recurso Voluntário refere-se à preliminar de nulidade em razão de suposta inovação do critério jurídico pela DRJ, entretanto, não assiste razão ao Recorrente.

Da análise da decisão recorrida é possível depreender que ela mantém o lançamento através do lucro arbitrado em razão da ausência de escrituração contábil, mesmo fundamento do TVF. Entretanto, em razão da argumentação defensiva de que o contribuinte não estaria obrigado a apresentar o SPED é que a DRJ de forma clara e correta conclui pela obrigatoriedade vez que no exercício anterior o contribuinte teria excedido em mais do que o dobro o limite de receita para o lucro presumido, razão pela qual estaria obrigado a ser tributado pelo lucro real e, portanto, obrigatória a apresentação do SPED.

Trata-se, portanto, de resposta ao argumento defensivo, não se enquadrando como inovação e, não inquina de nulidade a decisão recorrida.

Em razão disso, não acolho a preliminar suscitada.

Como já acima exposto, da análise dos autos é fácil constatar que o Recurso Voluntário apresentado, a exceção da preliminar já analisada, constitui-se de repetição dos argumentos utilizados em sede de impugnação e, em verdade, acabam por repetir e reafirmar a tese sustentada pelo contribuinte, as quais foram detalhadamente apreciadas pelo julgador *a quo*.

Nestes termos, cumpre ressaltar a faculdade garantida ao julgador pelo § 3º do Art. 57 do Regimento Interno do CARF:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e

III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da

decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF n° 329, de 2017).

Da análise do presente processo, entendo ser plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Assim, desde já proponho em parte a manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, considerando-se como se aqui transcrito integralmente o voto da decisão recorrida:

Do arbitramento do lucro:

A recorrente contestou o arbitramento do lucro, arguindo que forneceu ao Fisco os documentos e informações suficientes para apuração do imposto devido pela modalidade do lucro presumido, opção que teria feito com o pagamento do DARF em 31/07/2012. Arguiu ainda que não estava obrigada à apresentação do SPED e que a falta de apresentação do LALUR, por si só, não é motivo para arbitramento dado seu caráter excepcionalíssimo.

A alegação da contribuinte de que não era obrigada à apresentação do SPED só seria verdadeira, caso ela fosse optante do lucro presumido, porque conforme o inciso II do artigo 3º da IN RFB n° 787/2007, as empresas sujeitas à tributação do Imposto de Renda com base no Lucro Real já eram obrigadas desde 2009:

Art. 3º Ficam obrigadas a adotar a ECD, nos termos do art. 2º do Decreto n° 6.022, de 2007:

I - em relação aos fatos contábeis ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2008, as sociedades empresárias sujeitas a acompanhamento econômico-tributário diferenciado, nos termos da Portaria RFB n° 11.211, de 7 de novembro de 2007, e sujeitas à tributação do Imposto de Renda com base no Lucro Real; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB n° 926, de 11 de março de 2009)

*II - em relação aos fatos contábeis ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2009, as demais sociedades empresárias sujeitas à tributação do **Imposto de Renda com base no Lucro Real**. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB n° 926, de 11 de março de 2009)(grifei)*

[...]

A contribuinte alegou que optou pelo lucro presumido com pagamento de DARF em 31/07/2017. Porém, examinando a DIPJ do ano-calendário de 2011, verifica-se que a receita total declarada é de 109 milhões de reais, e, portanto, superior ao limite de 48 milhões de

receita total do ano-calendário anterior ao da opção. Assim, conforme o artigo 14, inciso I, da Lei 9.718/1998, posteriormente modificada, a recorrente estava obrigada a tributar com base no lucro real no ano-calendário de 2012.

Além disso, consultando o banco de dados de arrecadação da RFB, confirma-se o recolhimento citado pela contribuinte, porém esse recolhimento se refere ao segundo período de apuração do ano-calendário, e, portanto, ainda que não estivesse impedido de optar pelo lucro presumido em razão da receita total do ano-calendário anterior ultrapassar o limite, ele não seria válido. Para ser válida a opção, o recolhimento precisa ser do primeiro período de apuração, consoante o parágrafo primeiro do art. 26 da Lei 9.430/1996. Abaixo a transcrição dos dispositivos legais citados.

Lei 9.718, de 27 de novembro de 1998.

[...]

Art. 14. Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas: I - cuja receita total, no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses; (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) (Vide Medida Provisória nº 612, de 2013) (Vigência encerrada)(grifei)

[...]

Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

[...]

Art. 26. A opção pela tributação com base no lucro presumido será aplicada em relação a todo o período de atividade da empresa em cada ano-calendário. § 1º A opção de que trata este artigo será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário.(grifei)

[...]

Não sendo válida a opção pelo Lucro Presumido pelos motivos exposto acima, a contribuinte estava obrigada a entregar o SPED Contábil. Portanto, correto o arbitramento do lucro pela fiscalização com base no art. 530, inciso I, do RIR/99 transcrito abaixo, porque está materializada a inexistência da contabilidade:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano calendário, será determinado com base nos critérios do lucro

arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

[...]

A recorrente alegou que a falta do LALUR não deveria ser motivo para arbitramento do lucro e apresentou decisão do CARF nesse sentido, mas, na verdade, o fato é muito mais grave, porque além da falta do LALUR, inexistente a escrituração contábil. Portanto, não restou à fiscalização outra alternativa senão arbitrar o lucro. As alegadas dificuldades econômicas, estando em recuperação judicial, não justificam a não manutenção da escrituração contábil e fiscal, por falta de previsão legal.

Da multa qualificada:

A fiscalização aplicou a multa de ofício de 150%, multa qualificada, por considerar que houve conduta dolosa da contribuinte em impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores do IRPJ, da CSLL, da Cofins e do Pis, ao entregar sua DIPJ zerada, bem como apresentar seu SPED sem lançamentos contábeis.

A contribuinte refutou a multa qualificada, aduzindo que para qualificação da multa de ofício é necessária à comprovação por parte da autoridade fiscal de que o contribuinte agiu com dolo na intenção de dissimular os fatos geradores dos tributos, e que no Termo de Verificação Fiscal não há linha sequer que aponte no sentido de haver sonegação, fraude ou conluio cometido por ela. Apresentou doutrina de Paulo de Barros

Carvalho, Leandro Paulsen, apresentou ainda as Súmulas do CARF nº 14 e 25, apresentou também uma decisão do CARF que diz que a apresentação de Declaração sem movimento, por si só, não é motivo para arbitramento de lucro e outra decisão do CARF que exige a comprovação de dolo para aplicação de multa qualificada.

Ocorre que a qualificação da multa de ofício não foi apenas por apresentação da DIPJ “zerada”, mas também em razão do SPED não conter os lançamentos contábeis, isto é, inexistência da escrituração. Ao não informar as suas receitas nem na DIPJ nem no SPED, demonstra que a contribuinte tinha intenção de impedir o conhecimento por parte do fisco da ocorrência dos fatos geradores, e, portanto, está caracterizada a conduta dolosa. Logo está correta a qualificação da multa de ofício por incidir nos artigos 71 e 72 da Lei 4.502/64.

Da multa agravada.

A recorrente contestou a aplicação da multa agravada, alegando que atendeu a todas as intimações, e que parte da sua documentação contábil e fiscal não apresentada foi por impossibilidade, e alegou ainda que essa falta de documentação contábil e fiscal já foi utilizada para fundamentar o arbitramento, e, portanto, não poderia ser utilizada novamente, desta vez para agravar a multa. Citou a Súmula CARF nº 96 em seu favor.

A argumentação da contribuinte está correta, pois a Súmula CARF nº 96 deixa claro que, se a falta de apresentação de livros e documentos já motivou o arbitramento dos lucros, o mesmo motivo não deve fundamentar o agravamento da multa de ofício, verbis:

Súmula CARF nº 96: A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.

Dessa forma, exclui-se a multa agravada, para reduzir a multa de ofício de 225% para 150% para os tributos lançados de IRPJ, CSLL, Pis e Cofins, para todo o período fiscalizado.

Da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

A contribuinte alegou que das receitas tributadas correspondente à prestação de serviços à SABESP, as glosas de valores efetuadas por essa empresa pública, em decorrência das ações trabalhistas, não deveriam compor a base de cálculo do IRPJ e CSLL, e citou o art. 409 do RIR/99, que diz que o contribuinte poderá

diferir a tributação do lucro até a sua realização. Abaixo a transcrição do dispositivo:

Art. 409. No caso de empreitada ou fornecimento contratado, nas condições dos arts. 407 ou 408, com pessoa jurídica de direito público, ou empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária, o contribuinte poderá diferir a tributação do lucro até sua realização, observadas as seguintes normas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 10, § 3º, e Decreto-Lei nº 1.648, de 1978, art. 1º, inciso I):

*I - poderá ser excluída do lucro líquido do período de apuração, para efeito de determinar o **lucro real**, parcela do lucro da empreitada ou fornecimento computado no resultado do período de apuração, proporcional à receita dessas operações consideradas nesse resultado e não recebida até a data do balanço de encerramento do mesmo período de apuração;*

II - a parcela excluída nos termos do inciso I deverá ser computada na determinação do lucro real do período de apuração em que a receita for recebida. (grifei)

[...]

Da leitura do inciso I do artigo 409 do RIR, constata-se que o dispositivo aplica-se apenas para pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real. Como a recorrente está sujeita ao lucro arbitrado, logo não se aplica a ela. E para o lucro arbitrado, o lucro é calculado pela aplicação de percentuais, de acordo com a atividade, sobre receita bruta tributada pelo regime de competência, regime no qual não interessa a data de pagamento ou de recebimento, conforme o parágrafo segundo do artigo 41 da Instrução Normativa nº 93/1997.

Assim, os valores que foram retidos pela SABESP no momento do pagamento, em decorrência da sua inclusão como responsável solidária nas ações trabalhistas promovidas contra a contribuinte, não influenciam na base de cálculo do IRPJ e CSLL.

Art. 41. O lucro arbitrado, quando conhecida a receita bruta, será omontante determinado pela soma das seguintes parcelas:

[...]

*§ 2º O lucro arbitrado será determinado pelo **regime de competência**. (grifei)*

[...]

Pelo exposto acima, é improcedente a alegação da contribuinte do seu direito de ter excluído da base de cálculo do IRPJ e da CSLL as retenções efetuadas pela SABESP.

Das retenções de tributos sofridas pela recorrente

A recorrente argumentou que a fiscalização não descontou do IRPJ apurado as retenções efetuadas pela SABESP no montante de R\$ 657.979,94, bem como as retenções efetuadas pelo Banco do Brasil, Eletrobrás, Banco Potencial, Itaú-Unibanco e Banco Santander.

Pela leitura do Termo de Verificação Fiscal de fls. 310/341, auto de infração de CSLL de fls. 351/360, auto de infração de Pis de fls. 366/371 e auto de infração de Cofins de fls. 361/365, constata-se que ao contrário do que a contribuinte alega, a fiscalização aproveitou os R\$ 657.979,94 das retenções para redução dos tributos lançados. Só que esse montante, em vez de redução de IRPJ lançado, foi aproveitado para redução de lançamento de CSLL, Pis e Cofins. Como a retenção de R\$ 657.979,94 é de contribuições, foram utilizadas para dedução das contribuições lançadas.

Equivocou-se a contribuinte, porque apesar dos R\$ 657.979,94 estar informado como imposto retido na DIRF, trata-se na verdade de retenção das contribuições de CSLL, Pis, Cofins.

Veja-se que a DIRF, em questão, de fls. 595, juntada ao processo, possui código de receita 5952, que é retenção na fonte sobre pagamentos a pessoa jurídica contribuinte da CSLL, da Cofins e do Pis. Para demonstrar que realmente os R\$ 657.979,94 de imposto retido foram aproveitados, verifica-se que as retenções, referente ao mês de janeiro, do Pis, de R\$ 9.720,82, da Cofins, de R\$ 44.865,33, da CSLL, de R\$ 14.955,11, totalizam R\$ 69.541,28, que é o mesmo valor de imposto retido informado para o mês de janeiro/2012 na DIRF, conforme tabela de fls. 339 contida no Termo de Verificação Fiscal.

Já quanto a não dedução das retenções das receitas provenientes do Banco do Brasil, Eletrobrás, Itaú-Unibanco e Banco Santander, como não houve a tributação dessas receitas, as suas

respectivas retenções não podem ser aproveitadas para dedução do imposto apurado.

Dos tributos pagos.

A contribuinte disse que apesar ter efetuado recolhimentos de IRPJ, CSLL, Pis e Cofins, eles não foram considerados pela fiscalização.

Em consulta a banco de dados de pagamentos da RFB, identificamos os seguintes recolhimentos efetuados pela contribuinte, referente ao ano-calendário de 2012 conforme documentos de arrecadação de fls. 596/601:

conforme documentos de arrecadação de fls. 596/601:

Tabela 1 – Recolhimentos

Tributo	Código da receita e descrição	Valores e arrecadação
IRPJ	2089 – lucro presumido	R\$ 2.030,8 R\$ 509,73
CSLL	2372 – lucro presumido	R\$ 2.048,7

		R\$ 1.184,72 – 25/07/2012 – jun/2012; R\$ 1.641,61 – 24/08/2012 – jul/2012; R\$ 268,72 – 30/10/2012 – jul/2012
Cofins	2172 - Cofins	R\$ 375,47 – 24/02/2012 – jan/2012; R\$ 9.658,80 – 24/02/2012 – jan/2012; R\$ 9.321,03 – 23/03/2012 – fev/2012; R\$ 1.897,01 – 25/04/2012 – mar/2012; R\$ 5.467,94 – 25/07/2012 – jun/2012; R\$ 7.576,67 – 24/08/2012 – jul/2012; R\$ 1.240,24 – 30/10/2012 – jul/2012

Os recolhimentos de IRPJ e CSLL estão recolhidos com código errados, porque em vez recolhidos com código de lucro real, foram recolhidos com códigos de lucro presumido, e por estarem caracterizados como pagamentos indevidos, não podem ser utilizados para deduzir os valores apurados de IRPJ e CSLL; podendo a contribuinte, antes do prazo decadencial de 5 anos, ou pedir a restituição ou a compensação via DCOMP.

Já os pagamentos efetuados de Pis e Cofins poderão ser utilizados para deduzir dos valores de Pis e Cofins apurados pela fiscalização, salvo o recolhimento referente ao período de fevereiro/2012 dessas contribuições, porque do valor apurado para

fevereiro/2012 já foi deduzido o valor confessado em DCTF de R\$ 24.981,30 de Pis e R\$ 115.298,32 de Cofins.

Assim, o Pis e a Cofins será recalculado, deduzindo dessas contribuições os pagamentos efetuados pela contribuinte, conforme tabelas abaixo.

Tabela 2 – Recálculo do Pis

<u>Período de apuração(AC. 2012)</u>	<u>Pis lançado</u>	<u>Pis recol</u>
jan	15.907,61	2.174,1
fev	70.324,01	-
mar	3.125,90	411,0
abr	20.644,66	0,00
mai	20.282,06	0,00
jun	22.299,48	1.184,1



Processo 19515.720471/2016-31
Acórdão n.º 06-059.228

out	15.287,00	0,1
nov	467,23	0,1
Total	210.542,15	5,68

Tabela 3 – Recálculo da Cofins

<u>Período de apuração(AC. 2012)</u>	<u>Cofins lançada</u>	<u>Cofins r</u>
jan	73.419,73	10.0
fev	324.572,34	-
mar	14.427,22	1.89
abr	95.283,06	0,
mai	93.609,56	0,

Dos lançamentos reflexos.

O decidido quanto ao lançamento de IRPJ aplica-se também ao lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), naquilo em que for cabível.

CONCLUSÃO

Isso posto, voto pelo desprovimento do Recurso Voluntário interposto, para manter a decisão recorrida em seus próprios fundamentos, exonerando parcialmente o crédito tributário de Pis e Cofins, conforme tabelas 2 e 3, manter integralmente as exigências de IRPJ e de CSLL, e reduzir a multa de ofício de 225% para 150% para IRPJ, CSLL, Pis e Cofins.

Da análise da decisão recorrida é possível verificar a sua correção quando atesta como legítimo o procedimento adotado pelo agente fiscal quanto à apuração do crédito tributário através do lucro presumido. Isto porque, a ausência de escrituração contábil é fundamento suficiente para a excepcionalidade da tributação através do lucro arbitrado, nos termos do que dispõe o art. 530 do RIR/99.

Assim é que absolutamente acertada a decisão de piso neste aspecto, razão pela qual proponho a sua manutenção pelos seus exatos termos.

Entretanto, discordo da decisão recorrida quanto à qualificação da multa e falta de aproveitamento dos tributos recolhidos na sistemática do lucro presumido.

Ademais, não entendo restar suficientemente justificada a motivação para a qualificação. O autuante reservou 5 linhas para sua justificação, presumindo a falta de escrituração como fraude, o que diverge, como regra geral, do entendimento deste CARF.

11.00 DAS MULTAS APLICADAS

A multa qualificada (de 150%) se justifica pelo fato da empresa ter agido, em tese, dolosamente com o franco intuito de impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores do IRPJ, da CSLL da COFINS e do PIS, ao entregar sua DIPJ zerada, bem como apresentar seu SPED sem lançamentos contábeis.

A ação praticada pela fiscalizada e seus administradores configurou o crime contra a ordem tributária previsto no artigo 1º, inciso II da Lei nº 8.137/99 c/c os artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64.

Ora, ele defende que em tese se configura como crime tributário, mas não justifica o porque no presente caso se enquadraria como crime, o que entendo imprescindível para qualificação de multa que exige a efetiva comprovação do dolo específico do contribuinte.

Assim, face ao exposto, voto por acolher o recurso do contribuinte neste particular para o fim de reduzir a multa aplicada de 150% para 75%.

Também entendo assistir razão ao Recorrente no que se refere ao aproveitamento dos valores pagos a título de IRPJ e CSLL. A esse respeito assim se manifestou a decisão recorrida que indeferiu o pleito do contribuinte:

Os recolhimentos de IRPJ e CSLL estão recolhidos com código errados, porque em vez recolhidos com código de lucro real, foram recolhidos com códigos de lucro presumido, e por estarem caracterizados como pagamentos indevidos, não podem ser utilizados para deduzir os valores apurados de IRPJ e CSLL; podendo a contribuinte, antes do prazo decadencial de 5 anos, ou pedir a restituição ou a compensação via DCOMP.

Ora, o fundamento do lançamento é exatamente a opção indevida da tributação e a falta de escrituração contábil. O recorrente defende que poderia estar no lucro presumido e nessa sistemática é que tributou suas receitas. Em razão disso, não vejo lógica em não se aproveitar os recolhimentos de IRPJ e CSLL pelo simples fato de terem sido recolhidos com o código de lucro presumido.

Assim, face ao exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao Recurso Voluntário tão somente para: (i) reduzir a multa de 150% para 75%, e; (ii) deduzir do crédito exigido os recolhimentos feitos a título de IRPJ e CSLL no período autuado.

Nos demais pontos, nos termos do faculdade garantida ao julgador pelo § 3º do Art. 57 do Regimento Interno do CARF, proponho que a decisão recorrida seja mantida pelos seus próprios fundamentos.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva