



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

Processo nº 10166.726717/2018-83
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1302-000.707 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 22 de janeiro de 2019
Assunto CSLL - AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO
Recorrente ATP TECNOLOGIA E PRODUTOS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas e converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Carmen Ferreira Saraiva (Suplente Convocada), Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Gustavo Guimarães da Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias e Luiz Tadeu Matosinho Machado.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em relação ao Acórdão nº 03-43.611, da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DF), de 17 de junho de 2011 (fls. 3.301 a 3.314), que julgou improcedente a impugnação do sujeito passivo, conforme ementa a seguir:

"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE VÍCIOS. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.

Reputa-se válido o auto de infração que contém todos os requisitos formais exigidos pela legislação processual, os quais incluem a completa descrição dos fatos, de modo a permitir que o sujeito passivo, na impugnação, exerça o direito ao contraditório e à ampla defesa.

ENQUADRAMENTO LEGAL GENÉRICO.

Não é caso de nulidade de lançamento a existência de enquadramento legal genérico, quando os demais elementos e demonstrativos permitem a compreensão da exigência formulada.

MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

Presentes os pressupostos de exigência, cobra-se multa de ofício na forma prevista na legislação.

PRODUÇÃO DE PROVAS. INDEFERIMENTO.

Indefere-se pedido de produção de provas adicionais quando a solicitação é apresentada em desacordo com o disposto no art. 16 do Decreto nº 70.235/72, que dispõe sobre a preclusão do direito de apresentar novas provas após a impugnação.

DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Indefe-se o pedido de diligência, quando tal solicitação versar sobre demanda de caráter genérico apresentada com o propósito de deslocar para a Fazenda Pública a responsabilidade pela produção de conjunto probatório cujo encargo compete ao próprio requerente.

PERÍCIA. DESNECESSIDADE.

A perícia é cabível nas situações em que a averiguação de fatos depende de conhecimentos especializados, sendo desnecessária, portanto, quando tais fatos podem ser comprovados documentalente, mediante a apresentação de livros e documentos contábeis e fiscais.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

FALTA DE RECOLHIMENTO E DE DECLARAÇÃO.

A falta de recolhimento, cumulada com a ausência de declaração do crédito tributário, impõe ao Fisco o dever de previamente constituí-lo por meio do lançamento de ofício, com a aplicação da penalidade cabível.

VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS. BASE DE CÁLCULO.

Reputa-se válido o lançamento quando a base de cálculo do tributo devido é obtida a partir do confronto entre os valores declarados em DCTF e os valores constantes da escrituração da empresa como tributo a recolher, mormente quando a alegação de incidência de

CSRF sobre valores não pagos é desacompanhada de documentação comprobatória que lhe dê suporte.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

FALTA DE RECOLHIMENTO E DE DECLARAÇÃO.

A falta de recolhimento, cumulada com a ausência de declaração do crédito tributário, impõe ao Fisco o dever de previamente constituí-lo por meio do lançamento de ofício, com a aplicação da penalidade cabível.

VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS. BASE DE CÁLCULO.

Reputa-se válido o lançamento quando a base de cálculo do tributo devido é obtida a partir do confronto entre os valores declarados em DCTF e os valores constantes da escrituração da empresa como tributo a recolher, mormente quando a alegação de incidência de CSRF sobre valores não pagos é desacompanhada de documentação comprobatória que lhe dê suporte.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS. BASE DE CÁLCULO. FALTA DE RECOLHIMENTO E DE DECLARAÇÃO.

A falta de recolhimento, cumulada com a ausência de declaração do crédito tributário, impõe ao Fisco o dever de previamente constituí-lo por meio do lançamento de ofício, com a aplicação da penalidade cabível.

VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS. BASE DE CÁLCULO.

Reputa-se válido o lançamento quando a base de cálculo do tributo devido é obtida a partir do confronto entre os valores declarados em DCTF e os valores constantes da escrituração da empresa como tributo a recolher, mormente quando a alegação de incidência de CSRF sobre valores não pagos é desacompanhada de documentação comprobatória que lhe dê suporte."

O presente processo é fruto de procedimento fiscal realizado junto à Recorrente, resultando na lavratura de autos de infração relativos à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS), anos-calendários de 2006, 2007, 2008 e 2009 (fls. 03 a 59), com base na constatação de divergência entre os valores retidos na fonte relativos às citadas contribuições e aqueles confessados em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF).

Para todas as infrações, foi aplicada a multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento).

Todos os referidos autos de infração compunham, originalmente, o processo administrativo nº 10166.720782/2011-29, do qual o lançamento referente à CSLL foi desmembrado, por razões adiante explicitadas.

A partir da descrição contida no próprio corpo dos Autos de Infração, o procedimento fiscal, que se desdobrou de 17/11/2008 a 16/03/2011, pode ser assim sintetizado:

Intimado, por meio do Termo de Início do Procedimento Fiscal a apresentar a escrituração contábil e fiscal relativa ao ano-calendário de 2006, o sujeito passivo alegou que os livros Diário, Razão e Lalur se encontravam em poder do Ministério Público do Distrito Federal e Territórios (MPDFT) e que não possuía os referidos documentos em meio magnético.

Mediante diligência junto ao MPDFT, o responsável pelo procedimento fiscal constatou que apenas o Livro Razão do referido período estava em poder das autoridades, não tendo localizado os Livros Diário e Lalur.

Reintimado, em duas oportunidades, a apresentar a escrituração contábil e fiscal (abrangendo, desta vez, os anos-calendários de 2007, 2008 e 2009), o contribuinte apresentou a escrituração contábil de todos os períodos em meio magnético.

Por meio do Termo de Constatação Fiscal de fls. 127 a 177, a Recorrente foi intimada das divergências diagnosticadas entre os valores por ela apurados em sua escrituração e aqueles constantes das declarações apresentadas à Receita Federal, além de, mais uma vez, ter sido intimada a apresentar os Livros Diários dos períodos fiscalizados.

Na resposta apresentada, pelo sujeito passivo justifica as divergências basicamente no fato de que os valores retidos na fonte se refeririam a pagamentos a fornecedores não liquidados, de modo que o fato gerador não teria ocorrido.

O sujeito passivo foi intimado mais alguma vezes para apresentar os Livros Diários dos anos-calendários fiscalizados devidamente autenticados pela Junta Comercial, apresentando a justificativa de que:

"Os livros Diários relativos ao exercício de 2006, encontravam-se sob a guarda da Junta Comercial do Distrito Federal para registro, quando, em 14 de junho de 2007 foram apreendidos pela Polícia Civil do Distrito Federal, em cumprimento a ordem judicial emitida a pedido do Ministério Público do Distrito Federal e Territórios.

No entanto, a Junta Comercial do Distrito Federal cumpriu a ordem judicial, entregando os referidos livros a Polícia Civil do Distrito Federal, sem o devido registro e, desde então, se recusa a registrar os livros Diários dos exercícios seguintes, ou seja, 2007, 2008 e 2009.

*A Junta Comercial do Distrito Federal alega que o registro não pode ser realizado em função do **salto de numeração dos livros**, porém, insiste em ignorar o fato de que esta situação foi provocada pela própria Junta Comercial quando não realizou o registro dos livros Diários de 2006 antes de entrega-los a Polícia Civil do Distrito Federal."*

A Recorrente foi intimada, ainda, a apresentar esclarecimentos sobre as planilhas por ela fornecidas para justificar as divergências, tendo respondido na forma dos

documentos de fls. 198 a 991, que consistiram em planilhas com detalhamento das retenções realizadas em dados dos fornecedores que sofreram as retenções.

Os autos de infração foram lavrados, então, com a exigência das divergências constatadas entre os valores das contribuições retidas na fonte, conforme as informações prestadas pelo sujeito passivo, nas respostas apresentadas, e aqueles confessados por meio das DCTF apresentadas, tendo sido rejeitada a justificativa apresentada de que os valores devidos aos fornecedores (base para as retenções registradas) não teria sido liquidados.

Do total das retenções (4,65% dos pagamentos), foi efetuado o rateio correspondente a cada contribuição: CSLL (1,0%), Cofins (3,0%) e Contribuição ao PIS/Pasep (0,65%).

Intimado, o sujeito passivo apresentou Impugnação, cujo conteúdo foi sintetizado pelo Acórdão recorrido do seguinte modo:

"Da Preliminar. Afirma o interessado que é nulo o procedimento fiscal, uma vez que o auto de infração teria como base enquadramento legal genérico e impreciso, o que impossibilita o pleno exercício de defesa da impugnante e viola o Princípio da Estrita Legalidade.

Nesse sentido, consigna que o enquadramento legal contém o apontamento genérico dos artigos 30 e 31 da Lei nº 10.833/2001 e que, "na descrição do fato sobre o qual se pretende impor tributação, não foi realizado o devido cotejo entre o evento analisado e a norma à qual o mesmo se subsume".

Do Mérito.

***Inconsistência do Levantamento Fiscal Realizado.** Alega o impugnante que a autoridade fiscal partiu de premissas incoerentes, visto que, ao comparar o resultado final apontado no Livro Diário com as DCTF, teria considerado provisionamento de numerário para o recolhimento das CSRF como pagamentos efetivamente ocorridos, verbis:*

Entretanto, a autoridade fiscal, ao averiguar a documentação contábil da empresa Impugnante, considerou os lançamentos constantes de seu Livro Diário como se as CSRF tivessem sido apuradas por meio do Regime de Competência, quando a empresa Impugnante, em atenção a determinação legal, o reteve, recolheu e contabilizou mediante o Regime de Caixa, e ao confrontar os números encontrados com as declarações e os comprovantes de recolhimento de tributo de cada período, encontrou gritante divergência (como já seria de se esperar).

Em termos práticos: quando os valores das notas fiscais, referentes a serviços que seriam quitados a prazo, foram lançados no Livro Diário da empresa Impugnante, foram lançados, na mesma competência, os valores provisionados para o pagamento futuro das Contribuições que seriam posteriormente retidas e recolhidas, o que é perfeitamente regular, posto que se trata de mero provisionamento.

Nos períodos subsequentes, quando da quitação das parcelas do mesmo serviço, foram lançados tanto o valor do efetivo pagamento quanto o valor recolhido a título da CSRF incidente sobre aquela

parcela, de modo a registrar a efetiva saída de valores do caixa da empresa. Tais lançamentos devem ser realizados desta forma, por força de lei.

Ocorre que a autoridade fiscalizadora considerou, para apuração do valor devido a título de CSRF, tanto os valores lançados na contabilidade a título de provisionamento quanto de efetiva saída financeira, distorção esta que gerou apuração de valor muito superior ao realmente devido. Ou seja, considerou os valores lançados pelo Regime de Caixa como se tivessem sido lançados pelo Regime de Competência, o que consiste em medida flagrantemente equivocada.

Na sua perspectiva, a escrituração do Livro Diário deve ser feita pelo regime de competência (cita a resposta à questão 292 do link Perguntas e Respostas disponibilizado no sítio da RFB) e, na DCTF, os débitos devem ser informados segundo o regime de caixa (justifica tal entendimento pela própria incidência das CSRF, devidas quando do efetivo pagamento, nos termos do art. 35 da Lei nº 10.833/03).

Dessa forma, entende o impugnante que é impossível a comparação das informações lançadas no Livro Diário e nas DCTF e enfatiza que o valor apontado no Livro Diário contém o saldo provisionado em competências anteriores e o valor declarado nas DCTF contém somente os valores dos tributos pagos no mês.

Anexa, a título de prova, quadros relativos a cada período de apuração, com justificativas para a divergência apontada, em conformidade com a explicação exposta.

Multa. *Defende o interessado que não cometeu qualquer infração e, portanto, não está passível de sofrer uma sanção.*

Acrescenta, ainda, que somente seria possível instituir multa de forma isolada caso o Fisco demonstrasse que fora efetivamente descumprida uma obrigação tributária ou um dever instrumental, o que não é o caso dos autos.

Produção de novas provas, diligência e perícia. *Protesta o requerente, ainda, pela coleta de outras provas, entre elas a documental e a pericial, no caso de os documentos acostados aos autos não serem suficientes para demonstrar todas as alegações apresentadas. Para tanto, nomeou perito e apresentou os quesitos, em conformidade com o art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/72.*

Por fim, pugna o interessado que seja decretada a nulidade do auto de infração, ou, alternativamente, caso os documentos juntados não sejam suficientes para tal, que seja determinada a realização de perícia ou convertido o processo em diligência."

A decisão de primeira instância (fls. 3.301 a 3.314) rejeitou a preliminar de nulidade, posto que preenchidos todos os requisitos do art. 142 do CTN e do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, e a acusação estar acompanhada dos elementos de prova necessários à comprovação do ilícito, não havendo qualquer violação ao princípio da legalidade e ao exercício do contraditório e da ampla defesa.

No mérito, não acatou a alegação do sujeito passivo de que os valores das retenções figuram em sua escrituração contábil, inicialmente, como mera provisão e, apenas após a realização dos pagamentos, como tributo devido e efetivamente recolhido. É que, no caso das contribuições retidas, a conta que registra as retenções não representaria tributos devidos pela empresa, mas valores em relação aos quais ela seria mera responsável pela retenção e respectivo recolhimento. Não se tratando de despesas, não seriam passíveis de provisionamento.

Salientou que, *"admitindo-se que a empresa tivesse cometido uma impropriedade em sua escrituração, ao utilizar a conta de tributos a recolher como conta de provisão, deveria tal alegação ter sido acompanhada de provas documentais hábeis e idôneas que pudessem possibilitar seu acolhimento"*.

Refutou, ainda, a alegação de que a escrituração do Livro Diário deve ser feita pelo regime de competência, enquanto, na DCTF, os débitos devem ser informados segundo o regime de caixa, com base, mais uma vez, no fato de que as retenções de contribuições sociais não configuram despesas.

A decisão rejeitou o protesto para apresentação de novas provas, uma vez que em desacordo com as regras que regem o Processo Administrativo Fiscal.

Indeferiu, por fim, os pedidos de diligência e perícia, uma vez que aquela se destinaria a elucidar questões que suscitem dúvidas no julgamento da lide (o que inexistiria *in casu*); e que esta seria cabível para a averiguação de fatos que dependem de conhecimentos especializados para serem demonstrados, o que, igualmente, não seria o caso dos autos em análise.

Após a ciência da decisão, o sujeito passivo apresentou o Recurso Voluntário de fls. 3.324 a 3.360, no qual, inicialmente, repete a alegação de nulidade da autuação, que teria representado uma alegação genérica aos arts. 30 e 31 da Lei nº 10.833, de 2001.

Em seguida, defende a forma adotada para escriturar provisões relativas aos valores dos tributos retidos, no momento do reconhecimento da dívida a pagar a terceiros, ressalvando que, mesmo que tal procedimento esteja incorreto, do ponto de vista contábil, não desvirtuaria a verdade dos fatos.

Esclarece que os valores registrados na conta "COFINS/PIS/CSLL a Recolher (210301007)" se referem tanto a "valores a recolher no próprio mês (neles contidos os pagamentos relativos à última quinzena do mês anterior e os carregados de competências anteriores), quanto às retenções futuras que somente serão devidas quando do efetivo pagamento dos serviços de terceiros".

Ressalta que, em nenhum momento, os referidos valores transitaram por conta de resultado (despesa), de modo a reduzir a base de cálculo dos tributos sobre resultado.

Argumenta que os valores a serem confessados nas DCTFs são aqueles devidos segundo o regime de Caixa (quando do pagamento a terceiros), enquanto, na escrituração contábil, as operações são registradas em obediência ao regime de competência (por ocasião da apresentação da nota fiscal relativa aos serviços prestados pelos terceiros).

Deste modo, estariam equivocadas as diferenças apontadas pela autoridade fiscal, apontando, com lançamentos contábeis, que isso implicaria mais de uma tributação sobre o mesmo fato gerador.

Apresenta demonstrativo, ainda, de que, considerados os valores que recolheu e compensou superariam os valores devidos com base nos registros de contas a pagar a fornecedores.

Pede, portanto, a anulação do lançamento, ou a conversão do julgamento em diligência ou a realização de perícia.

Argumenta, ainda, que as suas alegações estão provadas pela apresentação do livro Razão, dos DARFs pagos, das DCTFs e da planilhas evidenciando as diferenças que ocorrem entre a contabilidade e as DCTFs, pelos motivos acima explicitados.

Em adição, para refutar a decisão recorrida, apresenta todos os comprovantes de pagamentos realizados a terceiros no mês de fevereiro de 2008, a título de amostragem, para corroborar as suas alegações.

Por fim, defendendo a realização de diligência ou perícia, aponta que a autoridade julgadora chega a admitir a possibilidade de cometimento de impropriedade na sua escrituração contábil, mas indefere os referidos procedimentos, de forma não fundamentada e contraditória.

O processo administrativo nº 10166.720782/2011-29, no qual os lançamentos relativos à CSLL, Cofins e Contribuição ao PIS/Pasep estavam, originalmente, encartados, foi distribuído a Conselheiro da 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF.

Por meio da Petição de fls. 3.928 e 3.929, a Recorrente solicitou a redistribuição do processo administrativo nº 10166.720782/2011-29, para o relator do processo administrativo nº 10166.720781/2011-84, referente ao lançamento de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) decorrente do mesmo procedimento fiscal.

Por força de renúncia da Conselheira relatora, o processo administrativo nº 10166.720782/2011-29 foi redistribuído a Conselheiro da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF (fls. 3.949/3.950).

Posteriormente, conforme Petição de fls. 3.962 a 3.965, a Recorrente solicitou a juntada aos autos do processo administrativo nº 10166.720782/2011-29 de prova pericial, relatório de diligência fiscal e Acórdão referentes ao processo administrativo nº 10166.720781/2011-84.

Em julgamento ocorrido em 1º de fevereiro de 2018, a 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF declinou a competência para o julgamento do processo administrativo nº 10166.720782/2011-29 à Primeira Seção do CARF, por força do art. 2º, incisos II e IV do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015 (fls. 3.999 a 4.007).

O processo foi distribuído, então, por sorteio, a este Relator, sendo que, em decorrência da alegação de conflito de competência, foi determinado pela Sra. Presidente do

CARF o desmembramento do processo administrativo nº 10166.720782/2011-29, que passou a conter apenas os autos de infração relativos à Cofins e à Contribuição ao PIS/Pasep (de competência da Terceira Seção de Julgamento), com a formalização dos presentes autos, para julgamento do auto de infração referente à CSRF (fls. 4.009 a 4.023).

O presente processo retornou, para julgamento por parte desta Turma Julgadora.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator

1. DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

O sujeito passivo foi cientificado da decisão de primeira instância, por via postal, em 07 de julho de 2011 (fl. 3.323), tendo apresentado Recurso Voluntário em 05 de agosto de 2011, dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

O Recurso é assinado por Procuradores, devidamente constituídos conforme fl. 1.133.

A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Art. 2º, inciso II, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Isto posto, o Recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

2. DA PRELIMINAR DE NULIDADE

A Recorrente sustenta a nulidade da autuação, sob a alegação de que o lançamento seria "baseado em enquadramento legal genérico e impreciso, impossibilitando o pleno exercício da defesa da impugnante e violando o Princípio da Estrita Legalidade".

Aduz, ainda, que "o enquadramento legal, na forma como foi exposto no Auto de Infração, deixa o contribuinte à mercê de hipóteses sobre a real pretensão do Fisco ante a genérica descrição dos artigos 30 e 31 da Lei n. 10.833/2001, como fundamento da autuação".

As hipóteses de nulidade dos atos praticados no âmbito do processo administrativo fiscal (PAF) são reguladas pelo art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, nos seguintes termos:

"Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa."

A par disso, a existência de vícios na observância aos requisitos prescritos no art. 142 do CTN e no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, poderiam levar ao reconhecimento

da nulidade. *In verbis* "Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do **fato gerador da obrigação** correspondente, determinar a **matéria tributável**, calcular o **montante do tributo devido**, identificar o **sujeito passivo** e, sendo caso, propor a aplicação da **penalidade cabível**." (Destacou-se)

"Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula."

No caso sob apreciação, a leitura do Auto de Infração de fls. 03 e 25 revela que a acusação fiscal é clara: a infração supostamente cometida pela Recorrente seria a ausência de recolhimento de valores de Contribuições Sociais Retidas na Fonte (CSRF), conforme discriminadas por ela própria em sua escrituração contábil.

Fica patente que todos os requisitos fixados nos dispositivos legais acima referidos se encontram perfeitamente explicitados e atendidos, como bem reconheceu a autoridade julgadora *a quo*.

Além disso, todos os elementos de prova que embasariam o lançamento foram juntados aos autos e o sujeito passivo apresentou adequadamente a sua defesa, seja em sede de Impugnação seja perante o CARF, não havendo que se falar em cerceamento ao direito de defesa.

Não procede a alegada generalidade da autuação quanto à referência aos arts. 30 e 31 da Lei nº 10.833, de 2001. Ora, é exatamente nestes dispositivos legais que estão explicitadas a obrigação da retenção na fonte das contribuições e a alíquota aplicável. Além disso, o auto de infração faz referência à norma legal que fixa o prazo de recolhimento dos valores retidos (Instrução Normativa SRF nº 480, de 15 de dezembro de 2004).

Não procede a argumentação da Recorrente de que deveria ter sido especificada na autuação qual(is) dentre as hipóteses previstas no art. 30 da Lei nº 10.833, de 2001, referir-se-ia(m) aos pagamentos que sofreram as retenções não recolhidas.

Ora, tal fato não é relevante à infração apontada. A discussão não se dá em torno do cabimento ou não das retenções, mas da ausência de recolhimento de retenções já reconhecidas pelo contribuinte em sua escrituração contábil.

Assim, o cotejo entre esta escrituração (e demonstrativos apresentados pela própria fiscalizada) com os valores confessados em DCTF é suficiente para evidenciar os valores que supostamente não teriam sido recolhidos.

O acerto acerca da análise das provas e a apreciação da existência de supostos equívocos na autuação se relacionam ao mérito da discussão, pelo que serão analisados no momento apropriado, e não conduzem à nulidade do lançamento.

Rejeito, portanto, a preliminar suscitada.

3. DA NECESSIDADE DE REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA

A controvérsia posta nos autos é bem simples:

(i) por um lado a autoridade fiscal afirma que a Recorrente reteve valores a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, quando da realização de pagamentos, registrou tais valores na conta contábil "*COFINS/PIS/CSLL a Recolher (210301007)*", mas deixou de confessá-los em DCTF e recolhê-los;

(ii) de outra parte, a Recorrente sustenta que os valores registrados na referida conta contábil se referem tanto às retenções sobre valores já pagos a terceiros, quanto a pagamentos somente realizados em períodos posteriores.

A distribuição do ônus da prova também não guarda qualquer complexidade: cada uma das partes deve provar a sua alegação.

Deve-se, portanto, ser averiguado, a partir das provas juntadas aos autos, como cada um delas se desincumbiu de tal mister.

A acusação fiscal, como já dito, embasa-se nos registros contábeis fornecidos pela própria Recorrente, conforme detalhamento constante dos Anexos "E" ao Termo de Constatação Fiscal de fls. 127 a 129, montados pelo confronto entre os valores registrados na escrituração contábil do sujeito passivo e os confessados por meio de DCTF.

Tratando-se, exclusivamente, de informações prestadas pela própria Recorrente, fazem prova contra ela, de modo que lhe incumbe a apresentação de elementos que comprovem que, na conta contábil "*COFINS/PIS/CSLL a Recolher (210301007)*", há registros referentes a retenções sobre pagamentos ocorridos em períodos posteriores.

Junto à Impugnação, a Recorrente apresentou demonstrativos explicitando os valores confessados e recolhidos a título de CSRF, em cada quinzena do período fiscalizado, acompanhados das folhas do Livro Razão, DCTFs, DARFs (e/ou Declarações de Compensação) e relação de títulos pagos que os corroboram (fls. 1.186 a 3.299).

O Acórdão combatido deixou de reconhecer a procedência da Impugnação porque a Recorrente não teria apresentado provas suficientes da sua alegação:

"Dessa forma, admitindo-se que a empresa tivesse cometido uma impropriedade em sua escrituração, ao utilizar a conta de tributos a recolher como conta de provisão, deveria tal alegação ter sido acompanhada de provas documentais hábeis e idôneas que pudessem possibilitar seu acolhimento.

Processo nº 10166.726717/2018-83
Resolução nº 1302-000.707

S1-C3T2
Fl. 4.041

É que, nessas circunstâncias, a comprovação dos eventos alegados deve ser efetuada mediante a apresentação de material probatório representativo dos fatos, devidamente conjugado com os livros contábeis e fiscais.

(...)

Desse modo, tais ilações deveriam estar pautadas e suplementadas por meio de documentação fiscal e contábil visando demonstrar os montantes das despesas incorridas e provisionadas, bem como o cálculo dos tributos devidos, hipótese que não foi observada no momento da interposição da peça impugnatória, prejudicando a eficácia da argumentação contrária aos termos do lançamento de ofício.

(...)Assim, em vista de todo o exposto e diante da ausência de prova documental hábil e idônea que dê suporte aos argumentos apresentados, não há como acolher a alegação do contribuinte de que a incidência das contribuições sociais, da forma como exigida, deu-se sobre pagamentos não realizados ou sobre meras expectativas de pagamentos."

Com o Recurso Voluntário, a Recorrente apresenta toda a documentação comprobatória dos títulos pagos, valores retidos e recolhidos, em relação ao mês de fevereiro de 2008 (fls. 3.457 a 3.925).

As provas apresentadas pela Recorrente apontam no sentido de que ela, no momento do reconhecimento da obrigação com terceiros realizava o desmembramento, de modo que reconhecia, na conta relativa ao Fornecedor, o montante líquido dos tributos retidos; e nas respectivas contas de tributos a recolher (aí incluída a conta 21010301007), os valores das retenções que seriam realizadas por ocasião do pagamento.

Tal fato, quando o pagamento somente era realizado em uma quinzena posterior, enseja as divergências apontadas pela Fiscalização.

Segue um exemplo de lançamento ocorrido em 12/02/2008, sendo que o pagamento somente ocorreu em 26/02/2008:

Fornecedor : 08584406000170 - NS ENGENHARIA TECNOLOGIA LTDA						Data de Vencimento : 29/2/2008		
Cód.Banco : 237 - Agência : 2404 - Conta Corrente : 0000000223956						Forma de Pagamento : Forma não definida no relatório		
Modulo	Conta	Descrição	Sub-Conta	Descrição	Refer.	Data	Débito	Crédito
AP	210101001	FORNECEDORES	0-0-0-00-00-000	DEFAULT	281269	12/02/08	0,00	4.831,31
Histórico : NS ENGENHARIA TECNOLOGIA LTDA -								
AP	210301002	IRRF DIVERSOS A REC.	0-0-0-00-00-000	DEFAULT	281269	12/02/08	-78,90	0,00
Histórico : IRRF3 - 08584406000170 - NS EN -								
AP	210301007	COFINS/PIS/CSLL RETIDOS A REC.	0-0-0-00-00-000	DEFAULT	281269	12/02/08	-157,60	0,00
Histórico : COFINS/MP - 08584406000170 - N -								
AP	210301007	COFINS/PIS/CSLL RETIDOS A REC.	0-0-0-00-00-000	DEFAULT	281269	12/02/08	-52,60	0,00
Histórico : CSLL/MP - 08584406000170 - NS -								
AP	210301007	COFINS/PIS/CSLL RETIDOS A REC.	0-0-0-00-00-000	DEFAULT	281269	12/02/08	-34,19	0,00
Histórico : PIS/MP - 08584406000170 - NS E -								
AP	210302003	ISS RETIDO PJ	0-0-0-00-00-000	DEFAULT	281269	12/02/08	-105,20	0,00
Histórico : ISSR4 - 08584406000170 - NS EN -								
AP	410402004	SERVIÇOS DE REFORMA	2-6-1-02-01-001	ADMINISTRATIVO	281269	12/02/08	5.260,00	0,00
Histórico : SERVIÇO DE OBRA CIVIL - PRÉDIO - IRRF 00036 Ref. a adm./servs.de desmontagem,transp.e montagem de moveis do CNP BH								
Fornecedor : NS eng.e tec.LTDA. Mês : Fevereiro/08								
Total Lote							4.831,31	4.831,31

Processo nº 10166.726717/2018-83
Resolução nº 1302-000.707

S1-C3T2
Fl. 4.042

Contas a Pagar Comprovante de Pagamento - DOC	
Uso do Banco	
Data Contábil	26/02/2008
Nosso Número	88268937234
Documento	
Favorecido:	NS ENGENHARIA TECNOLOGIA LTDA
CPF/CNPJ:	08.584.406/0001-70
Nº do Banco:	0237
Agência / Conta Crédito:	2404/00000223956
Data do Pagamento:	26/02/2008
Valor do Pagamento:	4.831,31
Controle: USB Internet 30 HORAS Empresarial 26/02/2008 88268937234#4.831,31#	
Informações	
O pagamento acima encontra-se com o status de Efetuado no <i>Internet 30 HORAS Empresarial</i> , conforme informações fornecidas pelo cliente. O débito referente a este pagamento consta no extrato da conta abaixo:	
Nome:	ATP. TECNOLOGIA E PRODUTOS S A
Agência:	1705
Conta Corrente:	1223349

Dada a quantidade de documentos apresentados em relação a apenas um mês de um período de quatro anos, é plenamente compreensível que a Recorrente tenha-se limitado a apresentar uma amostra.

De outra parte, os elementos juntados pela Recorrente, posteriormente, ao Recurso Voluntário, que se referem a documentos produzidos, no âmbito do processo administrativo nº 10166.720781/2011-84, revelam a realização de prova pericial e diligência fiscal que atestou, parcialmente, a procedência de semelhante alegação da Recorrente em relação ao IRRF.

Deste modo, divergindo do Acórdão recorrido, entendo ser necessária a conversão do julgamento em Diligência, para que a autoridade fiscal:

(i) intime a Recorrente a lhe apresentar, semelhantemente ao realizado para o mês de fevereiro de 2008, todos os elementos de prova relativos aos demais períodos de apuração, de modo a comprovar a alegação de que, na conta contábil "*COFINS/PIS/CSLL a Recolher (210301007)*", há registros referentes a retenções sobre pagamentos ocorridos em períodos posteriores;

(ii) após o exame da documentação apresentada, inclusive do Laudo Pericial (DOC. 01) e Relatório de Diligência (DOC. 02) juntados por meio da Petição de fls. 3.962 a 3.965, e de demais elementos de prova que julgue necessários, elabore relatório conclusivo tratando das divergências apontadas no auto de infração para cada um dos meses dos anos-calandários de 2006, 2007, 2008 e 2009;

(iii) dê ciência do resultado da diligência ao sujeito passivo, concedendo-lhe prazo de trinta dias para, querendo, manifestar-se nos autos.

Após, reencaminhe-se o processo a este Colegiado.

(assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo