



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10283.721421/2009-49
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-014.018 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de janeiro de 2024
Recorrente LITE-ON MOBILE INDUSTRIA E COMERCIO DE PLASTICOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

AUTO DE INFRAÇÃO. ANULAÇÃO. MOTIVOS DETERMINANTES.

Deve ser anulado o Auto de Infração lavrado por motivo que, posteriormente revela-se inexistente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Aniello Miranda Aufiero Junior - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus – Relator ad-hoc

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denise Madalena Green, Joao Jose Schini Norbiato (suplente convocado(a)), José Renato Pereira de Deus, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Mariel Orsi Gameiro, Aniello Miranda Aufiero Junior (Presidente)

Relatório

Por transcrever com fidelidade os fatos até então ocorridos no processo, adoto e transcrevo o Relatório elaborado pela DRJ quando de sua análise do caso, que também foi utilizada quando da conversão do julgamento em diligência, por este Colegiado, de lavra do Ilustre Conselheiro Paulo Guilherme Délourède em 26 de setembro de 2018

"Trata o presente processo de Auto de Infração de PIS/Pasep (crédito de R\$ 2.606.416,09, incluindo contribuição, multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até 30/11/2009) lavrado contra a contribuinte acima identificada, **em virtude**

da apuração de divergências entre os valores escriturados no livro razão, conta 29805, e os confessados em DCTF, conforme demonstrativos anexos, referentes aos anos-calendário 2005, 2006, 2007 e 2008.

3. A contribuinte tomou ciência da autuação em 10/12/2009 (fl. 19) e apresentou, em 11/01/2010, a impugnação de fls. 497/516, na qual alega, que:

a) Embora o motivo que ensejou a autuação indique simplesmente um indício de descumprimento de uma obrigação acessória - a falta de declaração de tributos federais na DCTF - contudo a capitulação do suposto delito tributário, na sua generalidade, apenas indica a obrigação (principal) de apurar e recolher o PIS, obrigação essa, que foi integral e rigorosamente atendida pela Impugnante.

b) Os fatos que foram levantados no procedimento de fiscalização limitam-se ao suposto descumprimento da obrigação acessória de informar, na DCTF do período, a totalidade dos valores lançados na contabilidade a título de PIS - Não Cumulativo sobre receitas próprias.

c) E uma empresa industrial, com Projeto Técnico-Econômico aprovado pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus - CAS - SUFRAMA.

d) Realizou no período abrangido pela autuação e ainda realiza vendas de produtos intermediários que enseja a aplicação de alíquota zero do PIS.

e) A douda fiscalização, sem embargo da volumosa documentação colocada a sua disposição, se deteve em apenas dois elementos para apurar uma diferença entre os valores lançados no razão contábil sob a conta 29805 e os valores declarados nas DCTF's dos períodos correspondentes a título de débitos de PIS.

f) Não houve qualquer menção ou contestação dos valores escriturados no razão ou nos demais documentos manipulados pelo fisco.

g)~Para a correta apuração dos fatos a partir da escrita contábil, torna-se imprescindível conhecer plenamente o plano de contas da empresa.

h) A conta 29805 é a conta em que é lançado o débito de PIS de toda a receita operacional, independente se há ou não incentivo fiscal.

i) A douda fiscalização considerou os saldos mensais da conta contábil 29805 como sendo o PIS apurado em cada mês e, portanto, comparou tal valor com o valor declarado na DCTF no campo correspondente ao débito do PIS, sem o necessário ajuste contábil lançado na conta 29810, que contempla as operações incentivadas.

j) Os atos administrativos gozam de presunção de legalidade juris tantum. No entanto, para serem atos perfeitos e acabados devem atender requisitos essenciais, sob pena de serem considerados improcedentes.

k) O mais importante dos requisitos de validade do lançamento fiscal é a certeza e liquidez do crédito tributário. Isto significa dizer que o procedimento de levantamento deve ser respaldado em documentação que sirva de prova de sua existência e liquidez.

l) O fiscal não demonstrou ter aprofundado seu levantamento pela análise das Notas Fiscais, DACTON's, livros fiscais e outros elementos conexos ao fato gerador do PIS.

m) Não houve a devida persecução da verdade material para o lançamento pela autoridade administrativa diante de uma eventual dificuldade na verificação da declaração dos impostos escriturados.

n) As alíquotas do PIS/PASEP e da COFINS são reduzidas a zero nas hipóteses de receitas decorrentes de vendas internas na Zona Franca de Manaus de produtos

intermediários para emprego no processo de industrialização contemplado em projeto aprovado pelo CAS - SUFRAMA.

o) Resta provado que a Impugnante realizou operações cujas receitas eram sujeitas à alíquota zero do PIS e que preenchia todas as condições legais para aplicação do dispositivo determinativo do art. 5º - A da Lei nº 10.637/2002.

Por fim, requer que julgado improcedente o lançamento."

A Terceira Turma da DRJ em Belém proferiu o Acórdão nº 01-19.580, julgando a impugnação improcedente, nos termos da ementa que abaixo transcrevo:

Assunto: CONTRIBUIÇÃO PARA o PIS/PASEP Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2008 DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO.

Mantém-se a exigência decorrente da diferença verificada entre os valores de PIS escriturados nos Livros Contábeis e Fiscais e os informados em DCTF, quando os elementos de fato ou de direito apresentados pelo contribuinte não forem suficientes para infirmar os valores lançados pela Fiscalização.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido.

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário, alegando:

1. A nulidade da decisão recorrida, por não apreciação expressa dos fatos e direitos, a falta de busca da verdade material e a falta de fundamentação jurídica do acórdão recorrido; a entrega de notificação em endereço diferente do informado na impugnação, acarretando cerceamento de defesa;
2. No mérito, pugnou pela aplicação da alíquota zero às suas receitas em razão de se tratar de receitas de vendas internas na Zona Franca de Manaus de produtos intermediários, nos termos do artigo 5º-A da Lei nº 10.637/2002;
3. Que a fiscalização não apurou a matéria tributável, mas restringiu-se apenas à análise do saldo parcial da contabilidade de uma conta contábil que não reflete a apuração total do PIS devido;
4. Que os Dacons juntados refletem a correta apuração do PIS, pela composição das contas 29805 e 290810;
5. Que as notificações sejam efetuadas no escritório dos procuradores.

O processo foi convertido em diligência nos seguintes termos:

Em preliminar, a recorrente pede a nulidade da decisão recorrida por não apreciação expressa dos fatos e direitos, a falta de busca da verdade material e a falta de fundamentação jurídica do acórdão recorrido; a entrega de notificação em endereço diferente do informado na impugnação, acarretando cerceamento de defesa.

Salienta-se, de plano, que o artigo 59¹ do Decreto nº 70.235/1972 (que rege o processo administrativo fiscal) estabelece que a nulidade das decisões ocorre quando proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Não há, no caso, ocorrência de qualquer uma das hipóteses.

¹ 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.

Constata-se, em verdade, que os julgadores da DRJ entenderam que a contabilidade da recorrente espelhava a apuração correta do PIS, mediante apreciação das contas contábeis juntadas aos autos, de acordo com o princípio do livre convencimento, expressamente previsto no artigo 29² do Decreto nº 70.235/1972. Todavia, eventual discordância da convicção firmada na decisão recorrida não daria azo à nulidade da decisão, mas apenas à sua reforma, em uma decisão deste Conselho.

Concernente à necessidade de que as intimações deveriam ter sido feitas nas pessoas dos representantes legais referidos, esclareça-se que as intimações no processo administrativo fiscal de exigência de crédito tributário são regidas pelo artigo 23 do Decreto nº 70.235/72, consolidado no artigo 10 do Decreto nº 7.574/2011, o qual prevê as formas pessoal, por via postal, telegráfica ou qualquer outro meio com prova de recebimento no domicílio tributário, ou por meio eletrônico, não sujeitos a ordem de preferência, e, ainda, por edital, caso os meios anteriores sejam improficuos. Destarte, tal pedido carece de previsão legal.

Ademais, a recorrente pode exercer seu direito de defesa mediante a apresentação do recurso voluntário.

Portanto, afasta-se a preliminar arguida na peça recursal.

No mérito, a recorrente alega que suas vendas são, em grande maioria, de produtos intermediários para empresas da Zona Franca de Manaus, com projetos aprovados pela SUFRAMA, sujeita à alíquota zero, nos termos do artigo 5º-A da Lei nº 10.637/2002 e que a fiscalização considerou apenas parte da escrituração contábil, não realizando a apuração correta da matéria tributável.

Para comprovar suas alegações, foram juntados os Livros de Registro de Saídas, as Resoluções SUFRAMA de aprovação dos projetos, os Laudos de Operação emitidos pela SUFRAMA, a relação das empresas adquirentes, demonstrativos da base de cálculo e os Dacon's.

Destaca-se que esta turma já se pronunciou sobre o Auto de Infração de Cofins não-cumulativa, apurada na mesma ação fiscal, conforme se constata a partir da transcrição da descrição dos fatos do processo 10283.721422/2009-93, extraído do Acórdão nº 3302-003.104, proferido em 15/03/2016:

“COFINS INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO Em 28/04/2008, dando início à presente ação fiscal, o contribuinte foi regularmente intimado a fim de que apresentasse o livro razão, livro de apuração do ICMS, livro de entrada e saída de mercadorias e serviços, livro diário, notas fiscais, e demais documentos em meio magnéticos em conformidade com a IN SRF Nº 8 6/2001, os arquivos digitais de sua contabilidade, devidamente validados pelo sistema SINCO; Em resposta ao termo inicial anterior, o contribuinte apresentou os documentos, inclusive arquivo magnético, solicitado no termo inicial de fiscalização colocando os demais livros e documentos fiscais a disposição da autoridade fiscal no estabelecimento da empresa; Que em procedimento de verificações obrigatórias, no cotejo dos lançamentos realizados na conta de nº29806, COFINS A RECOLHER, do livro razão, foram constatadas divergências entre os valores escriturados (declarados) e não informados nas DCTF's (declarações de tributos e contribuições federais), conforme demonstrativo anexo e parte integrante deste auto, referentes aos anos calendário 2005, 2006, 2007 e 2005, que resultou na presente autuação.”

² Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

A descrição dos fatos é a mesma destes autos, constante à e-fl. 5, sendo que para o PIS a conta utilizada foi a 29805, enquanto a conta utilizada para a Cofins foi a 29806.

No processo nº 10283.721422/2009-93, a DRJ converteu o julgamento em diligência para que fossem apuradas os aspectos materiais do lançamento, nos seguintes termos (excerto do Acórdão nº 3302-003.104):

“a) Dar ciência à recorrente do presente Despacho;

b) Adotar providências necessárias para que, em sede de Diligência Fiscal, sejam examinados, tomando por base a escrita da contribuinte, os aspectos materiais que cercam o lançamento, aferindo-se e demonstrando-se a existência ou não de ajustes ulteriores à conta do Livro razão de aº 29806, notadamente confirmando-se ou não às informações apresentadas pelo sujeito passivo em Dacon e, em sendo o caso, apurando o quantum dos créditos tributários a serem exigidos em lançamento de ofício, observada a legislação que rege a matéria!”

A diligência realizada concluiu pela inexistência de crédito tributário a ser exigido, conforme excerto do Acórdão nº 3302-003.104:

"A diligência designada constatou tratar de claudicação cometida pela fiscalização ao comparar os valores lançados na conta contábil do Passivo 29806, por se tratar de conta transitória, dando plena razão ao contribuinte.

A diligência apontou as fls. 26892/26893:

“Após a análise dos livros e documentos apresentados, e considerando os esclarecimentos prestados pelo contribuinte notadamente quanto aos ajustes realizados ulteriormente na conta do Livro Razão nº 29806, **constatou se que a conta 29806** analisada na autuação tinha natureza transitória, cujos saldos não exprimiam a COFINS a recolher e que deveria referir se apenas a COFINS retidas de terceiras pessoas jurídicas, receitas código 5952, porém continha vários lançamentos indevidos, das contas 29811, 18845, 27750 entre outras, sendo os devidos ajustes contábeis realizados bem depois, até meses após, o que ensejou interpretação incorreta da conta, dada a natureza do trabalho realizado pela fiscalização (verificações obrigatórias), conforme se constata nas planilhas apresentadas.

Esclareça se que trata se de empresa de produção de componentes estabelecida na Zona Franca de Manaus (ZFM) com projeto aprovado pela SUFRAMA, às receitas dos componentes destinados a outras empresas localizadas na ZFM são tributadas à alíquota zero na COFINS, sendo tributadas apenas as vendas não incentivadas às quais foram devidamente apuradas, não tendo a fiscalização constatado alguma diferença de COFINS a recolher, conta nº 18845COFINS A RECUPERAR .”

“ Na análise atual, realizada na diligência, buscando se apurar a correta apuração da base de cálculo, constatamos que a conta contábil nº 29806 não se refere à apuração da COFINS apurada pelo regime não cumulativo normal a que está sujeito a empresa, essas são apuradas na conta nº 18845. A 29806 é uma conta que deveria conter, para efeitos de controle, os registros das COFINS retidas de terceiros. Assim seus saldos não dizem respeito a COFINS a recolher efetivamente. Aliás, essa conta não deveria nem ter apuração de saldos. Os créditos são os valores recolhidos e informados em DCTF.

Isso até 2007, a partir daí houve uma segregação, passando a ser escriturados na conta 29821.

Em suma, os débitos seriam as retenções e os créditos os valores recolhidos e informados em DCTF.

Assim sendo, juntamos ao presente relatório todas justificativas por lançamento abrangido pelo Auto de Infração, no período de janeiro de 2005 a novembro de 2008, destacando-se que o valor correto de agosto de 2005 é 12.183,07 e que os valores de março desse mesmo ano foram lançados em duplicidade. Em todos os casos, individualmente, há planilhas explicativas com folhas do Razão, DCTF, DACTON e comprovantes de recolhimentos.

Conforme consta do Termo de Encerramento de Diligência não houve crédito tributário a ser exigido em lançamento de ofício.”

A diligência realizada no processo relativo ao lançamento de Cofins confirmou as alegações da recorrente quanto à sujeição à alíquota zero sobre as vendas efetuadas incentivadas na Zona Franca de Manaus e, especialmente, quanto à natureza transitória da conta 29806, utilizada pela anterior fiscalização, mas considerada inadequada pela autoridade fiscal diligente para apuração dos valores devidos de Cofins. Tal conclusão culminou na exoneração do lançamento pela DRJ e negativa de provimento ao recurso de ofício proferido no Acórdão nº 3302-003.104, por esta turma, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS Período de apuração: 31/01/2005 a 30/11/2008 LANÇAMENTO. AUSÊNCIA DE REQUISITOS. IMPOSSIBILIDADE.

O lançamento que deixar de demonstrar com clareza o fato gerador da obrigação, determinação da matéria tributável, fere a norma prevista pelo art. 142 do CTN. No caso concreto, a diligência determinada constatou o erro na apuração, inadvertidamente, fiou nos dados de conta contábil passiva de caráter transitório, abandonando outra essencial a determinação do quanto devido.

Recurso de Ofício Negado

Portanto, em razão da diligência realizada referente ao lançamento de Cofins no processo nº 10283.721422/2009-93, voto para converter o julgamento em diligência para que sejam examinados, tomando por base a escrita da contribuinte, os aspectos materiais que cercam o lançamento, aferindo-se e demonstrando-se a existência ou não de ajustes ulteriores à conta do Livro razão de nº 29805, notadamente confirmando-se ou não as informações apresentadas pelo sujeito passivo em DACTON e, em sendo o caso, apurando o quantum dos créditos tributários a serem exigidos em lançamento de ofício, observada a legislação que rege a matéria, especialmente quanto à sujeição à alíquota zero prevista no artigo 5º-A da Lei nº 10.637/2002.

Sinteticamente, trata-se da análise da mesma base de cálculo que já foi objeto do Acórdão 3302-003.104, no processo 10283.721422/2009-93, de lavra desta mesma Turma, sendo que o processo sob análise diz respeito ao PIS enquanto o julgado em 2016 trata da COFINS.

Como resultado da resolução foi lavrado o “Termo de Diligência Fiscal” de e-fls. 1677 e posteriormente o “Relatório de Diligência Fiscal” de e-fls. 1714 que, sinteticamente, concordou com a Autuação.

Em sua manifestação de e-fls. 1725 a Recorrente alega que a fiscalização considerou a conta transitória como base de cálculo dos tributos, e que dela devem ser subtraídos os valores que não a integram. Junta ainda documentação que entende comprovar o alegado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Redator ad-hoc.

1. Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e a matéria é de competência deste Colegiado, razão pela qual deve ser conhecido.

2. Preliminares

3. Mérito.

Como já mencionado no Relatório, trata-se de Auto de Infração de PIS/Pasep (crédito de R\$ 2.606.416,09, incluindo contribuição, multa de ofício e juros de mora lavrado em razão da apuração de divergências entre os valores escriturados no livro razão, conta 29805, e os confessados em DCTF, conforme demonstrativos anexos, referentes aos anos-calendário 2005, 2006, 2007 e 2008.

A recorrente afirma que na conta 29805 é lançado o débito de PIS de toda a receita operacional, independente se há ou não incentivo fiscal.

A douta fiscalização considerou os saldos mensais da conta contábil 29805 como sendo o PIS apurado em cada mês e, portanto, comparou tal valor com o valor declarado na DCTF no campo correspondente ao débito do PIS, sem o necessário ajuste contábil lançado na conta 29810, que contempla as operações incentivadas.

O Relatório de Diligência Fiscal entendeu que:

“A tese levantada pela empresa diligenciada da existência de uma conta transitória não observada pela fiscalização sem levar em conta o necessário ajuste contábil lançado na conta 29810, que contempla, em tese, a condição de conta incentivada, não procede e nem encontra guarida nas regras de lançamento contábil, pelo simples fato de que se existisse à época do procedimento fiscal qualquer lançamento contábil, pelo simples fato de que se existisse à época do procedimento fiscal qualquer lançamento contábil que tivesse como contra partida a conta 29805, realmente a teria ajustado não gerando a diferença encontrada pela fiscalização, portanto, não geraria quaisquer saldo em conta.

(...)

Portanto, fica evidenciado que o ajuste nas contas do livro razão foram realizados posteriormente a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária detectada pela autoridade fiscal, o que torna-o imprestável para servir de prova no presente processo.

(...)

Como podemos observar o saldo apurado na conta 29805, por ocasião da lavratura do presente Auto de Infração, refletiam a realidade naquele exato momento, de outra forma não haveria saldo, portanto, não existiram tais lançamentos neutralizadores conforme alegado.

A diligenciada alegou, ainda, que a conta 29805 é a conta do imposto a recolher, ocorre que como a parametrização do ERP não estava adequada à condição das receitas sujeitas a alíquota zero, os valores eram revertidos contra a conta transitória 29810, e desta para a conta de receita.

Ocorre, no entanto, que a autuação ocorreu em relação às vendas não incentivada, e jamais em vendas sujeitas a alíquota zero, PIS/PASEP a recolher conforme saldos apurados por ocasião da lavratura do Auto de Infração.

Diante do exposto, somos pela manutenção dos valores levantados pela fiscalização referentes a conta 29805, PIS a recolher, com os mesmos elementos que serviram de base de prova documental para a lavratura do Auto de Infração em apreço, no entanto, entendendo prejudicada a abertura deste procedimento de diligência, visto que, conforme destacou o eminente Relator, esta Turma já se pronunciou a respeito do Auto de Infração de Cofins não cumulativa, apurada na mesma ação fiscal, portanto, com os mesmos elementos probatórios do processo 10283.721422/2009-93, acórdão 3302-003.104, proferido em 15/03/2016.

Sinteticamente, o Relatório de Diligência Fiscal aponta que os lançamentos neutralizadores foram realizados após o Auto de Infração e que nesta época eram corretos.

A Recorrente manifestou-se às e-fls. 1725 e seguintes, alegando que na conta 29805 foram lançados os débitos de PIS de toda receita operacional, inclusive as incentivadas, que não integram a base de cálculo do referido tributo, como as prestadoras de serviço que destacam a retenção, e as receitas de vendas realizadas no âmbito da zona franca de Manaus.

A questão é efetivamente similar ao que já foi julgado por esta mesma turma em 15/03/2016, no processo 10283.721422/2009-93 no qual foi proferido o acórdão 3302-003.104 que negou provimento ao Recurso de Ofício contra a decisão da DRJ que exonerou o crédito tributário e reconheceu a procedência da impugnação referente ao lançamento de ofício de COFINS apurado no período de 31.01.2005 a 30.11.2008, exatamente o mesmo período de que trata este processo.

É de se notar que em ambos os casos a fiscalização levou em consideração apenas a conta PIS / COFINS a recolher, desconsiderando os valores lançados na conta de ajuste, como resta evidenciado pelo Acórdão ora recorrido.

“compulsando os autos verifica-se que a Autoridade Fiscal considerou como PIS de cada mês apenas a diferença entre os valores lançados a crédito da conta 29805 (PIS a recolher) e os valores lançados a débito na mesma.”

O relatório de diligência fiscal em nenhum momento afirmou que o Auto de Infração foi lavrado levando-se em consideração o ajuste pelos lançamentos neutralizadores da conta 29810, mas tão somente que o Auto de Infração foi lavrado tendo como base os valores da conta 29805.

Desta feita, tratando-se de Auto de Infração lavrado tendo como fundamento um fato que posteriormente admitiu-se não ter ocorrido, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus, Redator ad-hoc