



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

Processo n° 10820.721675/2014-08
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1201-001.997 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de fevereiro de 2018
Matéria DIREITO CREDITÓRIO/SN CSLL
Recorrente PHAEL CONFECÇÕES DE AURIFLAMA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2013

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme artigo 170 do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Eva Maria Los - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (Presidente), Eva Maria Los, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Luis Fabiano Alves Pentado, Luis Henrique Marotti Toselli, Gisele Barra Bossa; ausentes justificadamente José Carlos de Assis Guimarães e Rafael Gasparello Lima.

Relatório

Trata o processo da Declarações de Compensação - PER/DComp págs. 2/13, em que o contribuinte requereu R\$2.000.000,00 de crédito de Saldo Negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL do período de apuração 1º trimestre/2013, para compensação de débitos.

PER/Dcomp	DEBITOS COMPENSADOS NA PER/Dcomp (R\$)	Os créditos requeridos foram de Saldo Negativo (SN) da CSLL (R\$)
35216.59726.301013.1.7.03-8378	164.842,10	2.000.000,00
25384.41384.051113.1.3.03-8419	327.303,00 (incluídos encargos, por atraso)	

2. O Despacho Decisório págs. 124/125, não reconheceu o crédito requerido e não homologou a compensação declarada; cientificado em 09/01/2015, pág. 128, o contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de págs. 131/137, que a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP - DRJ/RPO julgou improcedente no Acórdão nº 14-61.355, de 22 de junho de 2016, págs. 141/150:

*Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL
Data do fato gerador: 31/03/2013*

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

SALDO NEGATIVO DE CSLL. CONTRIBUIÇÃO RETIDA NA FONTE. COMPROVAÇÃO. OFERECIMENTO À TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS. A dedução, na apuração do saldo negativo da CSLL, da contribuição retida sobre receitas está condicionada à comprovação dos valores deduzidos, mediante a apresentação dos comprovantes de retenção, bem como do oferecimento dos correspondentes rendimentos à tributação.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme artigo 170 do Código Tributário Nacional.

3. E explicou:

Ressalte-se, entretanto, que não houve a apresentação de comprovantes de retenção, informes de rendimentos, notas fiscais, contratos, extratos bancários ou a demonstração de que os rendimentos foram oferecidos à tributação pela interessada, apesar das intimações feitas pela DRF antes da emissão do Despacho Decisório. A Impugnante tampouco trouxe aos autos qualquer desses documentos na Manifestação de Inconformidade apresentada.

Além disso, em pesquisa realizada no sistema informatizado da Receita Federal pela DRF, ficou constatado a fonte pagadora

informada pela Contribuinte não registrou nenhuma retenção no código 5952 e ainda teve sua DIRF cancelada de ofício em 08/10/2014 por suspeita de fraude.

Registre-se que essa fonte pagadora também foram intimada pela DRF a apresentar comprovação das retenções informadas pelo interessado, entretanto, o Aviso de Recebimento - AR da intimação foi devolvido, pelo motivo "Desconhecido".

Por outro lado, conforme já mencionado, a CSLL incidente sobre rendimentos de serviços prestados a pessoas jurídicas somente pode ser deduzida da CSLL apurada no encerramento do período de apuração caso as receitas de serviços dos quais se originam tenham sido oferecidas à tributação. Somente assim procedendo, e caso apurado saldo negativo de CSLL, cabe a dedução da contribuição paga a mais que o devido.

(...)

art. 37, § 3º, inciso II, da Lei nº 8.981/95, estendida à CSLL retida na fonte, por força do art. 57 da mesma lei.

4. E também com base no art. 2º, § 4º, III, da Lei nº 9.430, de 1996.
5. Cientificado em 19/09/2016, pág. 152, o contribuinte em 10/10/2016, tempestivamente, apresentou recurso voluntário de págs. 155/200.
6. Argumenta que a legislação criou e regulamentou o instituto da compensação, mas que:

*(...) a autoridade fiscal brasileira, sob o legítimo combate às práticas reprováveis de sonegação fiscal e o intuito de aumentar a arrecadação, criou uma verdadeira quimera quanto à figura de compensação e, muitas vezes, **cunha uma operação lícita de fraudulenta.***

7. Que as multas de ofício só podem ser aplicadas quando há lugar para lançamento de ofício, em sentido estrito, não sendo por outra razão que elas têm o *nomen iuris* de multas de ofício; se todas as informações, dados e valores do histórico fiscal do contribuinte são por este fornecidos ao Fisco, tanto em termos quantitativos, quanto qualitativos, ele não pode ser penalizado com esse tipo de multa.
8. Contrariamente ao Relatório Fiscal, a recorrente acredita ter apurado crédito passível de compensação; por isso apresentou as PER/Dcomp, para serem analisadas e respondidas, sendo este um direito protegido pelo Direito à Petição da CF, de 1988, art. 5º, XXXIV, o que é reconhecido pela Justiça Federal. E:

Por sua vez, a afronta ao devido processo legal, a ampla defesa e ao contraditório, consubstanciada na aplicação das multas cominatórias mencionadas, se configura em virtude da ausência de disposições legais relativas à possibilidade de exercício de defesa, por parte do contribuinte, com vistas à contradição a penalidade imposta.

9. A multa é punitiva, e pressupõe a ocorrência de ato ilícito ou infracional, por isso, para a penalidade que foi aplicada, é necessária a comprovação do ilícito, consubstanciado na falsidade das declarações apresentadas pelo contribuinte.
10. Invoca o art. 150, da CF, de 1988, que veda o efeito confiscatório dos tributos; a multa aplicada é confiscatória; invoca o princípio da razoabilidade cita o art. 2º da lei nº .784, de 1999.
11. Aponta que o Autuante considerou fraude a inconsistência entre DIPJ e PER/Dcomp quanto ao valor do Saldo negativo da CSLL e o fato de duas empresas, retentoras de benefícios terem tido suas DIRFs canceladas.
12. Sobre a inconsistência entre DIPJ e PER/Dcomp quanto ao valor do Saldo Negativo da CSLL, reclama que deixou de ser alertada a fim retificar a DIPJ, conciliando as informações com a PER/Dcomp; então, a qualificação como fraude *"requer que a produção probatória, veiculada através linguagem competente, tenha por objetivo a subsunção do fato à norma."* Discorres sobre o significado de fraude, a interpretação da legislação que a define, a intenção dolosa, e assevera que não há má-fé da Recorrente, pois a PER/Dcomp depende de ser homologada, ou seja, analisada para surtir efeitos, logo não se pode falar em dolo e fraude.
13. Invoca o dever de analisar instituído pelo art. 142 do CTN c/c art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Indaga-se:

a) Ao se extrair o conteúdo semântico da conceituação legal da fraude fiscal, a sua consumação pressupõe necessariamente o efetivo descumprimento de uma relação jurídica de índole tributária (obrigação tributária)?

Entende-se que não. A fraude fiscal independe do efetivo descumprimento de obrigação principal até porque inexistente qualquer relação jurídica sem que haja a produção de norma individual e concreta relatada por meio de ato de subsunção do fato à lei. A relação jurídica é o vínculo que se instaura entre dois sujeitos de direito em razão da ocorrência de determinado fato jurídico, situando-se no consequente de uma norma individual e concreta.

Na visão do eminente doutrinador Paulo de Barros Carvalho, a relação jurídica nasce no instante em que o aplicador versa em linguagem apropriada a ocorrência do fato típico descrito no antecedente da proposição normativa (regra matriz de incidência tributária).

b) É possível a sustação ou postergação de um fato jurídico ensejador de obrigação principal? Como isso se dá?

Entende-se que a fraude, tal como definida no art. 72 da Lei nº 4.502/64, exige que o fato gerador esteja em processo formativo, de modo que a conduta do agente seja determinante para que o seu não aperfeiçoamento ou mesmo para o seu desconhecimento por parte da administração fazendária. Portanto, é necessário que o infrator, dolosamente, pratique ato jurídico divergente da

realidade dos fatos, distorcendo seus elementos de modo a evitar a sua subsunção à regra matriz de incidência.

(...)

Em resumo, para que haja fraude fiscal é necessário que haja um nexó motivacional entre a conduta fraudulenta e o fato gerador em si. Em outras palavras, a fraude tributária pressupõe que o comportamento fraudulento do agente tenha por pretensão principal substituir e/ou esconder total ou parcialmente o fato gerador.

(...)

Tomando por base, a linha de raciocínio trazida pela nobre auditora fiscal, um parcelamento rescindido, também pode ser considerado fraude.

14. Discorre sobre a relação entre a declaração de compensação e o fato gerador da obrigação tributária, para apontar que:

Nesse caso não existe a possibilidade de causar prejuízo ao fisco, pois o débito já foi confessado e caso o pedido de compensação seja indeferido, caberá multa por atraso e as correções com base nos juros da SELIC.

15. Sobre requisitos de admissibilidade da comprovação de fraude, diz que não basta a comprovação da intenção de praticar o ato; é necessário também esclarecer para qual direção aponta o vetor da conduta. No caso da fraude, essa conduta deve dirigir-se no sentido de impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, ou excluir ou modificar as suas características essenciais.

Quando o contribuinte efetua uma declaração de compensação onde apenas o direito creditório informado é indevido, a multa qualificada em decorrência de fraude somente se justifica quando o conjunto de provas demonstrarem que a conduta adotada foi determinante no sentido de impedir ou retardar a “ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais” .

16. Cita Acórdãos do CARF e que:

A partir da análise dos julgados do Conselho de Contribuintes, identificamos que a maioria das compensações indevidas em se julgou a qualificação da multa, tratavam-se de hipóteses de compensações consideradas não declaradas.

A presunção de fraude prevista no ADI SRF n.º 17 de 03/10/2002 não foi acatada pelo Conselho de Contribuintes, conforme se depreende em inúmeros julgados, de modo que a fraude deve Bnecessariamente estar comprovada nos autos.

17. Sobre o direito de solicitar as compensações, diz que a afirmativa fiscal a seguir, vai na contramão do que se tem como pagamento a maior ou indevido e da Solução de

Consulta nº 22 Cosit de 06/11/2013, sobre retenção indevida de tributos na fonte, quando cabe ao beneficiário do pagamento pleitear a restituição do indébito:

'Em análise às informações constantes no Pedido de Ressarcimento, observa-se ainda que a PHAEL informou créditos referentes à devolução de vendas. No entanto, os produtos produzidos pela PHAEL são sujeitos a alíquota zero de IPI (roupas íntimas/lingerie, roupa de banho/moda praia, vestuário para esportes/fitness), classificados nos capítulos 61, 62 da NCM.

Por fim, registramos que na DIPJs 2007/2006, DIPJ 2009/2008, DIPJ 2010/2009, a PHAEL não preencheu informações das Fichas 19 a 26, referentes à operações de IPI (apuração de saldo do IPI, entradas/créditos, saídas/débitos, remetentes/entradas de insumos e mercadorias, destinatários de produtos/mercadorias/insumos)."

(...)

"Conforme descrito, o sujeito passivo informou créditos de IPI decorrentes de notas fiscais de empresas omissas/inativas perante a RFB e foi cientificado deste fato. Em pesquisa ao sistema SINTEGRA/ICMS - Consulta Pública ao Cadastro Estado de São Paulo, constata-se que a situação cadastral das empresas omissas/inativas perante a RFB é de "não-habilitado" ou inapto, evidenciando as notas fiscais e respectivos créditos informados nos Per/Dcomps não correspondem a fatos verdadeiros. A seguir, tabela demonstrando o valor dos créditos inexistentes informados pela PHAEL, relativos a tais empresas inaptas/omissas:"

(...)

A nobre auditora tentar caracterizar as empresas como as chamadas 'empresas-fantasma', mantidas com o fim único de efetuar operações clandestinas, em prejuízo de terceiros e, principalmente, do Fisco.

(...)

Procurando no sistema Comprot não se verifica nenhum processo relacionado a essa questão, pois se as mesmas tivessem sido criadas supostamente com intuito de fraude deveriam ter processos para Inaptidão ou cancelamento da inscrição do CNPJ, conforme os casos abaixo:(...)

Necessário se faz ressaltar que em consulta atual, as empresas com as quais a Recorrente manteve operações, aparecem na situação de ATIVAS no site da RFB:

(...)

No caso em epígrafe, o nobre auditor fiscal, deu tratamento de Inaptas para as empresas que fizeram as respectivas retenções,

como forma de invalidar o uso das mesmas e seus comprovantes de retenções.

18. Destaca que não é responsável pela vida fiscal de outras empresas.
19. Invoca o princípio da irretroatividade tributária do art, 150, III "a" da CF de 1988, cujas exceções são: se a lei for interpretativa e se for mais benéfica ao contribuinte em matéria de infração.
20. Sobre a acusação de conluio, diz que não é suficiente para a afirmação e tipificação de fraude e conluio, se duas ou mais empresas possuem o mesmo procurador ou escritório de contabilidade, o que remete ao entedimento de que essas serão representadas eletronicamente pelo mesmo certificado eletrônico; assim é no judiciário, no atual mundo virtual, onde as ações de duas os mais pessoas jurídicas ou físicas, serão propostas pelo mesmo advogado; e reitera que todos os valores devidos estão declarados, não só no programa PER/Dcomp, mas também nas DCTF'S e na DIPJ. Não houve por parte da Recorrente nenhuma tentativa de supressão ou eliminação de tributos. E conclui com o pedido:

Tendo em vista toda a exposição de motivos, a Recorrente, vem demonstrar sua contrariedade a totalidade do auto de infração que baseou-se em presunções para demonstrar a existência de fraude.

Voto

Conselheira Eva Maria Los, Relatora

21. O Despacho Decisório resultou do Parecer Saort de págs. 119/123, que apontou:
- a. que o crédito requerido foi informado no PER/Dcomp como decorrente de retenção pela fonte pagadora CNPJ 35.793.397/0001-09 Construtora Apta Ltda de cód. 5952 RET DE CONTRIBUICOES PAGT PJ A PJ DE DIR PRIV , no valor de R\$2.000.000,00
 - i. que a fonte 35.793.397/0001-09, entregou DIRF – Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (fl.17), informando a Phael como beneficiária e pagamentos de Rendimentos Tributáveis mensais de R\$2.000.000,00, perfazendo R\$24.000.000,00 no ano, e como retenções cód 5952, R\$1.000.000,00 ao mês, totalizando R\$12.000.000,00 no ano 2013;
 - ii. que consta dos registros da RFB que esta DIRF foi cancelada de ofício em 08/10/2014, por indícios de fraude (pág. 109);
 - iii. aponta que para o cód 5952, a legislação determina a retenção de 4,65% sobre os Rendimentos Tributáveis, compostos de 1% de CSLL; 3% de Cofins 3% e 0,65% de PIS;
 - iv. intimada duas vezes a interessada não respondeu às intimações para que comprovasse com notas fiscais, contratos, extratos bancários ou outros documentos: nem as retenções, nem que os correspondentes rendimentos

tivessem sido oferecidos à tributação (a justificar a dedução dos valores retidos na apuração da CSLL);

v. a fonte CNPJ 35.793.397/0001-09 Construtora Apta Ltda , intimada por via postal, o Aviso de Recebimento - AR, retornou como "desconhecido", pág. 25;

vi. Não constam dos registros da RFB recolhimentos ou compensações de débitos de cód. 5952, pela Construtora Apta Ltda, CNPJ 35.793.397/0001-09 (págs. 106/108);

b. que no ano-calendário 2013, não consta apuração de SN CSLL, para o 1º trim/2013, na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ.

22. À pag. 109, consta o cancelamento em 08/10/2014 da Dirf do ano-calendário 2013, emitida pela Construtora Apta Ltda, processo 10871.720024/2014-97; descrição:

*indício de fraude conforme dossiê eletrônico
10010000894081481 e processo 10871720024201497 e
diligencia na difis/drj/rj2.*

a. pesquisa no e-processo mostrou que foi efetuada Notificação de Lançamento (Multa por atraso na entrega da declaração cód. 5338 do exercício 2010), anexada à pág. 202) contra a Construtora Apta Ltda, cientificada por meio eletrônico e, por falta de manifestação foi lavrado Termo de Revelia (anexado pág. 203) e o débito inscrito na Dívida Ativa.

23. A recorrente apresentou a DIPJ retificadora no Lucro Real Trimestral, págs. 26/105, em 05/08/2014, antes da ciência do Despacho Decisório, que foi em 09/01/2015.

a. Apurou na Ficha 17. linha 94. CSLL a Pagar R\$0,00.

b. como alega a recorrente, poderia ser um lapso e, intimada poderia ter retificado - porém, a mera retificação não sana a questão - eis que há necessidade de documentação comprobatória a justificar a apuração do saldo negativo da CSLL.

24. Acusa que o Autuante não reconheceu que os valores retidos pela Construtora Apta foram indevidos e maiores do que a legislação determina:

a. no entanto, tal retenção não está provada: a Fonte pagadora não foi localizada, a recorrente **não apresentou as notas fiscais** referentes às, presumivelmente, roupas íntimas (dado que o seu CNAE é 14.11-8/01 - Confecção de roupas íntimas), **que teria vendido à Construtora Apta** (dado que o cód. 5952 é de retenção no pagamento de PJ para PJ), **nem os extratos bancários nos quais os valores que ingressaram nas contas da recorrente estariam líquidos das retenções;**

b. o exercício de suposição de que, se a retenção da CSLL é 1% dos Rendimentos Tributáveis, então, para um direito creditório de R\$2.000.000,00, os rendimentos no 1º trimestre/2013 teriam sido de R\$200.000.000,00, enquanto

que a recorrente informou na R\$5.342.885,21 na Ficha 06A, linha 03. Receita de venda de produtos de Fabricação Própria no Mercado Interno, tem sua lógica, pois evidencia o valor absurdo da suposta retenção informado na Dirf cancelada.

- c. a recorrente teria direito á restituição de valores retidos a maior ou indevidamente, porém tal retenção carece de qualquer suporte fático/documental.

25. A interessada apresentou outras PER/Dcomp, requerendo créditos de saldos negativos da CSLL dos demais trimestres de 2013, que, devido aos mesmos motivos e fatos, foram objetos de Despacho Decisórios de não homologação; as respectivas manifestações de inconformidade foram objeto de Acórdãos DRJ (1ª instância) considerando-as improcedentes; ao todo, são 5(cinco) processos: sendo 4(quatro) referentes a PER/Dcomps e que são de n.ºs. 10820.721675/2014-08, 10820.721676/2014-44, 10820.721677/2014-99 e 10820.721678/2014-33; em função desses fatos, foi lavrada Multa Isolada, devido a Compensação Indevida Efetuada em Declaração Apresentada com Falsidade, que foi objeto do processo administrativo nº 15871.720011/2015-12 - por isso, não se discute aqui os argumentos referentes a fraude que o litigante expôs, os quais serão abordados naquele processo.

26. Eis que a discussão sobre fraude e dolo não altera o resultado do voto deste processo.

1 Conclusão.

Voto por NEGAR provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Eva Maria Los