



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

Processo nº	11634.000881/2008-94
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	3302-002.359 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	26 de novembro de 2013
Matéria	PIS - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente	KRB CONSTRUTORA DE OBRAS LTDA.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2005

NULIDADE. ATOS E TERMOS PROCESSUAIS.

Somente são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com cerceamento do direito de defesa

PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Indefere-se o pedido de perícia cuja realização revela-se prescindível para o deslinde da questão.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2005

PIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. DIREITO A CRÉDITO.

A faculdade estabelecida para o aproveitamento de créditos básicos do PIS, na sistemática de não-cumulatividade, deve ser exercida pela pessoa jurídica e demonstrada em instrumento próprio, o qual, por sua vez, deve, necessariamente, estar respaldado nos registros contábeis.

CONTRIBUIÇÃO RETIDA NA FONTE. DÉBITOS EXCLUÍDOS DO AUTO DE INFRAÇÃO PELA PRIMEIRA INSTÂNCIA.

Descabe o desconto da contribuição retida na fonte, relativamente a período de apuração cujo débito tenha sido cancelado.

Recurso Voluntário Negado

Visto, relatados e discutidos os presentes autos,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 29/11/2013 por WALBER JOSE DA SILVA, Assinado digitalmente em 29/11/2013
por WALBER JOSE DA SILVA

Impresso em 02/01/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA – Presidente e Relator

Participaram da presente decisão os Conselheiros Walber José da Silva, Paulo Guilherme Deroulede, Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Alexandre Gomes, Fabiola Cassiano Keramidas e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (e-fls. 8880 a 8893), apresentado em 14/05/2012, contra o Acórdão nº 06-36.003, de 21/03/2012, que considerou procedente em parte a impugnação da Interessada em relação a auto de infração de PIS dos períodos de janeiro de 2003 a dezembro de 2005.

O acórdão de primeira instância relatou o litígio da seguinte forma (trecho inicial do relatório):

Inicialmente, cabe esclarecer que o presente processo passou pelo processo de digitalização e, em função disso, sofreu a renumeração de suas folhas; assim, as referências de folhas que são feitas no presente julgamento (relatório e voto) dizem respeito a essa nova numeração (salvo quando mencionadas em transcrições).

Em decorrência de ação fiscal desenvolvida junto à empresa qualificada, foi lavrado o auto de infração de fls. 1016/1028 (cientificado em 27/11/2008 – fl. 1031), que exige, em relação aos períodos de apuração 01/2003 a 12/2005, o recolhimento de R\$ 196.071,35 a título de contribuição para o Programa de Integração Social (PIS não cumulativo) e R\$ 294.106,96 de multa de ofício (de 150%), nos termos da fundamentação legal listada às fls. 1023/1028, além dos encargos legais.

O Termo de Verificação e Encerramento Parcial de Ação Fiscal – TVEPAF, de fls. 1010/1015, parte integrante do auto de infração, detalha os procedimentos adotados e esclarece que a empresa, nos anos-calendário de 2003 a 2005, optou pela apuração do lucro real, sem, contudo, efetuar qualquer recolhimento a título de estimativa. Esclarece, ainda, que o livro diário não contém a transcrição do balanço ou do balancete de suspensão que seria capaz de amparar as ausências de recolhimento. Adiciona, também, que após a análise dos Dacon pode-se constatar que os recolhimentos foram inferiores aos devidos, dando ensejo, portanto, ao lançamento. No subitem 4.1 do TVEPAF constam os seguintes esclarecimentos (fls. 1011/1012):

Conforme os dados declarados/informados no DACON – Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (folhas 864/994), na apuração das bases de cálculo do PIS – Contribuição para o Programa de Integração Social foram adotados os procedimentos a seguir que levaram a apurar esta contribuição a menor:

- Com o objetivo de reduzir o valor a recolher, na apuração dos Créditos da Contribuição para o PIS/Pasep do período de janeiro/2003 a dezembro/2004, foram considerados valores fictícios, ora como "Bens Utilizados como Insumos" e outras vezes como "Serviços Utilizados como Insumos" sem a efetiva ocorrência de dispêndios a estes títulos. A empresa não atendeu a solicitação para comprovar estes valores através do Termo de Intimação Fiscal lavrado em 05/novembro/2008 (folhas 29/31);
- Na apuração dos Débitos da Contribuição para o PIS/Pasep do período de fevereiro/2005 a dezembro/2005, as receitas a título de "Receita de Prestação de Serviços", foram todos alocados indevidamente no regime "CUMULATIVO". A empresa não apresentou os contratos que deram origem às estas receitas, solicitados no Termo de Intimação Fiscal lavrado em 05/novembro/2008 (folhas 29/31);

No TVEPAF também consta que a empresa, no decorrer da ação fiscal, procedeu à entrega de DIPJ retificadoras sem, contudo, alterar os valores declarados como devidos a título de PIS e Cofins (mantendo, portanto, os respectivos valores zerados).

Em 26/12/2008, a interessada apresentou, por intermédio de procurador, a impugnação de fls. 1032/1061, instruída com os documentos de fls. 1062/7258, cujas razões encontram-se sintetizadas a seguir.

Primeiramente, após relato sucinto dos fatos, diz que os seguintes pontos devem ser esclarecidos:

- a natureza jurídica das receitas auferidas pelo contribuinte/impugnante, demonstrando-se o total desacerto em classificá-las junto ao sistema de não cumulatividade;
- a errônea desconsideração dos créditos de PIS escriturados pelo contribuinte;
- o lançamento suplementar de PIS sem o expurgo dos saldos devedores da referida contribuição anteriormente declarados pelo contribuinte em DCTF e DACON;
- a inexistência de qualquer elemento de prova tendente a caracterizar a conduta do contribuinte como dolosa;
- a ausência de conduta tipificada nos artigos 71 a 73 da Lei 4.502/64 a justificar a aplicação da multa qualificada de 150%;
- a inaplicabilidade da multa de ofício de 75% sobre os débitos anteriormente declarados pelo contribuinte em DCTF;
- a necessidade de perícia para julgamento do auto de infração, ou conversão do julgamento em diligência. [...]

O acórdão recorrido teve a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/10/2003

LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO.

Declarada a constitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991, por meio da Súmula Vinculante nº 8, editada pelo STF, e havendo pagamento antecipado pelo obrigado, ainda que parcial, deve ser observado o prazo quinquenal de decadência, estabelecido no Código Tributário Nacional, em seu art. 150.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2005

NULIDADE. ATOS E TERMOS PROCESSUAIS.

Somente são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com cerceamento do direito de defesa

PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Indefere-se o pedido de perícia cuja realização revela-se prescindível para o deslinde da questão.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2005

OBRAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL. RECEITAS. PIS CUMULATIVO.

As receitas havidas a partir de 1º de maio de 2004, decorrentes da execução por administração, empreitada ou subempreitada de obras de construção civil (até 31 de dezembro de 2010), permanecem sujeitas às regras da cumulatividade do PIS. REVENDA DE IMÓVEIS. RECEITAS. PIS CUMULATIVO.

As receitas relativas às atividades de revenda de imóveis, desmembramento ou loteamento de terrenos, incorporação imobiliária e construção de prédio destinado à venda, recebidas a partir de 14/10/2005, somente se sujeitam às regras da cumulatividade do PIS quando decorrentes de contratos de longo prazo firmados antes de 31 de outubro de 2003.

PIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. DIREITO A CRÉDITO.

A faculdade estabelecida para o aproveitamento de créditos básicos do PIS, na sistemática de não-cumulatividade, deve ser exercida pela pessoa jurídica e demonstrada em instrumento próprio, o qual, por sua vez, deve, necessariamente, estar respaldado nos registros contábeis.

PIS. BASE DE CÁLCULO. AMPLIAÇÃO. LEI 9.718, DE 1998. INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA.

Se a decisão judicial, transitada em julgado, de cujo processo o contribuinte é parte, declara a constitucionalidade do alargamento da base de cálculo do PIS, como previsto no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, administrativamente deve-se apenas acolher o entendimento e, quando cabível, verificar os seus reflexos no lançamento.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2005

MULTA QUALIFICADA APLICAÇÃO.

Aplica-se a multa de ofício qualificada de 150% somente na hipótese de restar caracterizado o ‘evidente intuito de fraude’ referido pela legislação.

MULTA DE OFÍCIO.

Cobra-se multa de ofício por expressa previsão legal.

Impugnação Procedente em Parte

Pelo despacho de e-fls. 7264 a 7269, aprovou-se diligência, para o seguinte fim:

- a) *em face dos contratos apresentados, seja verificado na escrituração da contribuinte quais as receitas recebidas, e informado se em decorrência deles há efeitos sobre o lançamento;*
- b) *a contribuinte seja intimada a apresentar os documentos relativos à ação judicial nº 99.20.13839-8/PR (petição inicial e decisões judiciais), que teria culminado com o RE 488460, para que se possam analisar os efeitos correspondentes sobre o lançamento;*
- c) *as notas fiscais de entrada, apresentadas pela contribuinte (fl. 2981 em diante), que indicam a possível existência de créditos passíveis de desconto da contribuição devida, sejam analisadas a luz da escrituração, esclarecendo-se se, em decorrência dessas notas, alguma alteração deve ser feita na exigência;*
- d) *as planilhas de fls. 6831/6833 sejam verificadas e, uma vez confirmada a retenção na fonte da contribuição, sejam indicadas as correções necessárias no lançamento (na hipótese de nenhuma correção ser devida, informar os motivos).*

Realizada a diligência, a Fiscalização elaborou o relatório de e-fls. 8789 a 8797, dando conta do seguinte:

4- Portanto, diante do relato relativo aos atendimentos às solicitações efetuados pela impugnante para as providências requeridas pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (folhas 7219/7221), constatou-se o seguinte:

4.1- Item "a" da solicitação da 3^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (folhas 7221) - **EM FACE DOS CONTRATOS APRESENTADOS, SEJA VERIFICADO NA ESCRITURAÇÃO DA CONTRIBUINTE QUAIS AS RECEITAS RECEBIDAS, E INFORMADO SE EM DECORRÊNCIA DELES HÁ EFEITO SOBRE O LANÇAMENTO:**

- Foram consideradas na apuração das bases de cálculo da COFINS e do PIS, os registros contábeis nas contas sob as rubricas "600002001 - Serviços Prestados", "600002999 - Obras Diversas / Transf.", "900000000-Serviços 'Prestados'", e "902000000-Receitas de Terrenos p/Incor", portanto analisamos estas contas conforme a seguir:

- Das contas "600002001 - Serviços Prestados" e "900000000-Serviços Prestados", verificando os contratos relativos às receitas apropriadas após 01/fevereiro/2004, constatamos que estas se referem a contratos firmados após 31/outubro/2003, conforme os documentos apresentados (folhas 7480/7502, 8372, 8382, 8410/8416, 8423/8432, 8438/8441, 8447/8451, 8459/8460, 8500-e 8522), em atendimento aos Termos de Intimação Fiscal lavrados em 24/agosto/2010 (folhas 7223/7265) e em 13/dezembro/2010 (fls. 8116/8119).

- Das contas "600002999 - Obras Diversas / Transf." e "902000000 - Receitas de Terrenos p/Incor", a impugnante não apresentou o demonstrativo de apuração dos valores apropriados nestas contas e nem decompôs/segregou os mesmos entre os valores apropriados como origem em contratos firmados até 30/outubro/2003 e após 30/outubro/2003, solicitados nos Termos de Intimação Fiscal lavrados em 24/agosto/2010 (folhas 7223/7265) e em 13/dezembro/2010 (fls. 8116/8119). A empresa limitou-se a apresentar uma relação dos valores recebidos decompostos entre as **origens** com base em **contratos firmados antes e após 30/outubro/2003** (folhas 8128/8129), sem qualquer vínculo com as apropriações nas contas "600002999 - Obras Diversas. / Transf." e "902000000 - Receitas de Terrenos p/Incor".

4.2- Item "b" da solicitação da 3^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (folhas 7221)) - a contribuinte seja intimada a apresentar os documentos relativos à ação judicial nº 99.20.13839-8/PR (petição inicial e decisões judiciais), que teria culminado com o RE 488460, para que se possam analisar os efeitos correspondentes sobre o lançamento:

Apresentou os documentos acostados às folhas 7271 a 7462.

4.3- Item "c" da solicitação da 3^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (folhas 7221) - as notas fiscais de entrada, apresentadas pela contribuinte (fls. 2981 em diante), que indicam a possível existência de créditos passíveis de desconto da contribuição devida, sejam analisadas a luz da escrituração, esclarecendo-se

se, em decorrência dessas notas, alguma alteração deve ser feita na exigência:

As Considerações / constatações relativas a este item, no qual a impugnante pleiteia os créditos incidentes sobre aquisições de bens e serviços, na forma das planilhas às folhas 6740/6767 (referente ao ano-calendário de 2003); folhas 6768/6797 (referente ao ano-calendário de 2004) e folhas 6798/6821 (referente ao ano-calendário de 2005): As notas fiscais de entrada apresentadas pela impugnante, não foram consideradas a título de crédito na constituição do crédito tributário objeto desta contestação;

b. Conforme declarado na contestação, trata-se os mesmos de aquisições de bens e serviços, utilizados como insumos na prestação de serviços. A maioria das escriturações contábeis destas aquisições foram registradas nas contas dos grupos, "625001000 - Custo de Exercícios Futuros", "625002000 - Custo de Exercícios Futuros" e "626001000 - Custo de Obras Próprias", no entanto não foi possível localizar registros contábeis de algumas das aquisições relacionadas.

Diante da falta de atendimento integral ao item 1 do Termo de Intimação Fiscal lavrado em 17/dezembro/2010 (folhas 8120/8122), o qual a impugnante procurou atender esta solicitação por amostragem, selecionando 5 (cinco) aquisições por mês, "em que, indicou as contas debitadas e as folhas das escriturações contábeis no livro diário de parcela desta seleção em planilha anexa ao expediente de 02/fevereiro/2011 (folhas 8133/8135), elaboramos a planilha denominada "RELAÇÃO DOS REGISTROS CONTÁBEIS DAS AQUISIÇÕES DE INSUMOS OBJETO DE PLEITO DE CRÉDITO DO PIS", planilha esta parte integrante do presente relatório (folhas 8559/8725), indicando as rubricas contábeis de cada aquisição relacionada nas planilhas às folhas 6740/6767 (referente ao ano-calendário de 2003); folhas 6768/6797 (referente ao ano-calendário de 2004) e folhas 6798/6821 (referente ao ano-calendário de 2005).

Elaboramos a citada planilha, com base no confronto entre os documentos fiscais apresentados e os registros contábeis destes, constantes nos razões contábeis das contas de apropriação/débito do período de 01/janeiro/2003 a 30/junho/2003 (folhas 8154/8233), de 01/janeiro/2004 a 30/junho/2004 (folhas 8333/8384), de 01/julho/2004 a 31/dezembro/2004 (folhas 8375/8384), de 01/janeiro/2005 a 30/junho/2005, (folhas 8462/8502) e de 01/julho/2005 a 31/dezembro/2005 (folhas 8503/8555). Pela não localização dos razões contábeis das contas de apropriação/débito do período de 01/julho/2003 a 31/dezembro/2003, elaborada a planilha com base nos razões contábeis das contrapartidas (folhas 8234/8332).

4.4- Item "d" da solicitação da 3^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (folhas

7221) - as planilhas de fls. 6831/6833 sejam verificadas e, uma vez confirmada a retenção na fonte da contribuição, sejam indicadas as correções necessárias no lançamento (na hipótese de nenhuma correção ser devida, informar os motivos):

"Compensáveis o pleito dos valores das retenções, com exceção daqueles valores com falta de registro contábil das notas fiscais indicados na planilha ou das parcelas das retenções, conforme demonstrado na planilha denominada 'CONSTATAÇÕES, E AJUSTES NA RELAÇÃO DOS TRIBUTOS RETIDOS E PLEITEADOS' (folhas 8558), planilha esta parte integrante do presente relatório."

Cientificada do relatório, a Interessada apresentou a contestação de e-fls. 8800 a 8810, acompanhada da documentação de e-fls. 8811 a 8840.

Repetiu as alegações da impugnação quanto à forma de tributação das receitas e afirmou ser ônus da Fiscalização a prova de suas alegações, nos termos do art. 924 do RIR/99.

Tratou, em sequência, das seguintes questões: créditos não considerados pela Fiscalização, débitos declarados pelo contribuinte nos regimes cumulativo e não-cumulativo (períodos de outubro e dezembro de 2004 e outubro de 2005, débitos inscritos em dívida ativa), valores retidos na fonte, acusação de conduta dolosa, perícia requerida e não deferida e notas fiscais apontadas na escrituração pela Interessada.

O acórdão excluiu da base de cálculo as receitas de serviços a partir de 1º de maio de 2004, as receitas financeiras e receitas eventuais, reduziu a multa para o percentual de 75% e reconheceu de ofício a decadência do período de outubro de 2003.

No recurso, a Interessada inicialmente alegou o seguinte:

Pelo presente recurso voluntário, a impugnante contesta a glosa da totalidade dos créditos de Pis anteriormente declarados em DACON e confirmados em diligência fiscal pelo Auditor Fiscal e os créditos referentes às retenções em fonte do Pis, nos termos seguintes.

Em relação aos créditos, acrescentou o seguinte:

3.3 Em havendo receitas atreladas ao regime de não-cumulatividade, faz jus o contribuinte aos créditos de Pis, conforme escriturados em sua contabilidade. Daí, necessário repisarmos os fatos que permeiam o caso concreto.

O contribuinte, à época dos fatos analisados, havia registrado em seus DACONs os créditos de Pis, conforme atestam os formulários juntados aos autos. Intimada a comprovar a origem dos créditos, quedou-se inerte, por absoluta decisão do responsável legal pela contabilidade, profissional este incumbido em dar atendimento à fiscalização.

Já na fase contenciosa administrativa, momento oportuno à ampla produção de provas, a impugnante lançou mão do

expediente referente à juntada de todas as notas fiscais relativas à aquisição de insumos que geram créditos de PIS, de forma a comprovar o lídimo direito à escrituração destes em seu favor.

3.4 Contrariamente ao entendimento do limo. Julgador, não há, na fase litigiosa administrativa, a preclusão ao direito de prova, como se dá nos processos judiciais, a par das regras processuais vigentes. O que não seria permitido, pelas regras constantes do Decreto 70.235/72, seria a apresentação da documentação probatória posteriormente à apresentação da impugnação, caso não se tratasse de documentos novos, obtidos após instauração do contencioso. Não é o caso, portanto.

3.5 Assim, num primeiro momento, a contabilidade do contribuinte apontava a existência de créditos, postos em dúvida pelo Auditor Fiscal da Receita Federal. Esse assim se manifestou:

“Com o objetivo de reduzir o valor a recolher, na apuração dos Créditos da Contribuição para o PIS/Pasep do período de janeiro/2003 a dezembro/2004, foram considerados valores fictícios, ora como “Bens utilizados como Insumos” e outras vezes como “Serviços Utilizados como Insumos” sem a efetiva ocorrência de dispêndios a estes títulos. (...)"

Da leitura da afirmação tecida pelo Auditor Fiscal, vê-se, de plano, que se trata de afirmação vaga, despida de qualquer prova que dê sustentáculo à sua afirmação. Basta perquirir: quais foram os valores fictícios? Quais bens e serviços utilizados como insumos são fictícios, sem comprovação de dispêndios? Há uma tabela demonstrando estas apurações? Checou-se os livros fiscais para investigar se houve o registro destas aquisições? O Auditor Fiscal não enumerou nem ao menos um dispêndio fictício sequer!

[...]

Nos estritos termos das disposições constantes dos Artigos 923 e 924 do Decreto 3.000/99 - Regulamento do Imposto de Renda - a contabilidade devidamente registrada e em conformidade com os preceitos normativos faz prova em favor do contribuinte. Confira(m)-se os dispositivos:

“Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 98, § 19).

“Art. 924. Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no artigo anterior (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 99, § 22).”

Inconteste, pois, que compete à autoridade fiscal o dever de desqualificar a escrituração do contribuinte, demonstrando, nos termos do artigo 924 do RIR/99, a falsidade das informações inseridas nos registros contábeis do contribuinte.

Após afirmar que a própria Fiscalização teria verificado tratar-se de créditos relativos a serviços utilizados como insumos, acrescentou o seguinte:

3.8 Ainda, quanto ao Ilmo. Julgador tenha se manifestado no sentido de que "o fisco não está legalmente obrigado a levantar créditos da contribuinte para fins de desconto da contribuição devida em razão do sistema da não cumulatividade", há que se esclarecer que a situação presente não trata disto.

De fato, não se trata de situação em que o contribuinte deixou de calcular créditos de Pis, e, neste momento, requer lhe seja assegurado o direito de fazê-lo. É justamente o contrário. O contribuinte desde sempre escriturou os créditos que entendia pertinentes. Para tanto, vide os DACONs apresentados.

Contudo, embora os tenha escrito, o Auditor Fiscal desconsiderou-os, ao argumento de serem fictícios, como já salientado acima. Desconsiderou-os sem comprovação alguma quanto à imputação da conduta delituosa ao contribuinte, ferindo de morte os Artigos 921 e 924 do RIR/99 e Artigo 9º do Decreto 70.235/72, isto sem mencionarmos a garantia constitucional da presunção de inocência até prova em contrário.

[...]

3.10 Curioso, ainda, o fato de que o próprio Julgador transcreve em seu voto, no tópico em que trata dos créditos de Pis, fls. 8867/8868 dos autos digitalizados, a conclusão havida pelo Auditor Fiscal, quanto ao fato de que (i) as notas fiscais não foram consideradas a título de crédito na constituição do crédito tributário e que, conforme diligência perpetrada, (ii) o Auditor Fiscal pôde identificar as contas contábeis em que houve o registro das aquisições de insumos, o que permitiu ao Auditor elaborar a já citada planilha "RELAÇÃO DOS REGISTROS CONTÁBEIS DAS AQUISIÇÕES DE INSUMOS OBJETO DE PLEITO DE CRÉDITOS DE PIS"

3.11 Aduz o Julgador que "em razão da falta de atendimento das intimações a fiscalização não reuniu meios de apurar a real existência dos créditos pleiteados". Ora, se não houve meios de atestar a real existência dos créditos, pela simples falta de atendimento da fiscalização, anteriormente à instauração da fase litigiosa administrativa, porque determinou o Julgador que fosse realizada a diligência? Se, uma vez realizada a diligência, e o relatório conclusivo aponta a existência e a escrituração dos créditos, com a identificação das contas contábeis em que registrados, porque desconsiderá-los, sob argumento de que impossível atestar a existência destes?? Nos parece um tanto contraditório este posicionamento.

3.12 Afirma o Nobre Julgador que "não há provas de que tais aquisições tenham direta relação com as receitas consideradas no cálculo da contribuição calculada pelo critério da não cumulatividade, principalmente se se considerar que grande

parte das receitas do contribuinte [...] acabaram deslocadas para o sistema da cumulatividade...".

Ledo engano. A totalidade das receitas auferidas pelo contribuinte, desde 01/01/2003 a 30/04/2004, foram todas mantidas no sistema de não-cumulatividade, o que implica no cálculo de créditos de Pis sobre todas as aquisições de insumos neste período, já que vinculados a um único sistema de cálculo.

Analisou, a seguir, diversos artigos do CTN, afirmando, ao final, que, de acordo com o art. 149, III, “a falta de atendimento a uma requisição para prestar informações, mesmo decorrente de intimação fiscal, não acarreta a preclusão ao direito de impugnação do lançamento, nem mesmo tolhe do contribuinte o direito em ter o lançamento efetuado nos exatos termos em que disposto em lei, já que a obrigação tributária é *ex lege*. ”

Contestou a seguir a impossibilidade de compensação das retenções com os valores lançados por referirem-se à modalidade cumulativa da contribuição, alegando haver valores retidos, nos meses de setembro e novembro de 2004 e julho de 2005, a título da contribuição não cumulativa; ademais, não haveria impedimento para a compensação dos valores relativos a ambos os regimes.

É o relatório.

Voto

Conselheiro WALBER JOSÉ DA SILVA, Relator.

O recurso é tempestivo e satisfaz aos demais requisitos de admissibilidade, devendo-se dele tomar conhecimento.

Não tem razão a Recorrente quanto às provas de seu direito de crédito.

Primeiramente, esclareça-se que não é possível à Interessada desincumbir-se da responsabilidade de atender às intimações da Fiscalização durante a ação fiscal, acusando profissional por ela contratado, nem deixar de ser responsabilizada pelas consequências jurídicas dos atos por ele praticados.

Para todos os efeitos legais, a responsabilidade pelos atos praticados pelo profissional contratado pela empresa é dele empresa. Se o profissional foi negligente, é da empresa a negligência; se não apresentou a documentação solicitada, é a empresa que responde pelas consequências dos seus atos. Trata-se não só de culpa *in eligendo*, com também *in vigilando*, pois a empresa tinha também a responsabilidade de acompanhar o andamento da ação fiscal.

Portanto, não procede a alegação de que, com a instauração do litígio, a questão estaria solucionada pela apresentação da documentação e a obrigação do Fisco de provar as alegações.

Entretanto, quando da instauração do contraditório, já havia outra situação jurídica instalada.

Isso por que, não tendo a Interessada atendido as várias intimações, dando azo até mesmo à interpretação adotada pela Fiscalização de que simplesmente inventara despesas, esse fundamento da autuação não se perde como se o ônus da prova fosse da Fiscalização, no entender a Recorrente.

De fato, a escrituração faz prova a favor do contribuinte, mas somente quando respaldado em documentação hábil e idônea, conforme diz o texto do art. 923 do KIR/99, tão repetido pela Interessada em seu recurso.

O ônus de apresentar a documentação hábil e idônea que convalide a escrituração é sempre do contribuinte. Não é do Fisco. Foi ele contribuinte que efetuou o lançamento. Valores de despesas lançadas na escrituração contábil sem que haja prova da sua existência, e do efetivo dispêndio, são valores fictícios, sem nenhuma serventia para fins fiscais. É exatamente este o caso dos créditos pleiteados pela Recorrente a título de “Bens Utilizados como Insumos” e “Serviços Utilizados como Insumos”. Neste caso, as perguntas formuladas pela Recorrente em seu recurso só podem ser respondidas por ela Recorrente. Foi ela que apurou os créditos e é ela que tem a documentação que respalda o seu procedimento. A glosa foi exatamente pela falta de comprovação da efetiva existência do dispêndio.

No caso dos autos, entretanto, se houvesse a Recorrente apresentado toda a documentação solicitada no curso da ação fiscal, seria da Fiscalização o ônus de buscar por eventuais inconsistências que demonstrassem irregularidades.

Não tendo sido apresentada a documentação solicitada pela Fiscalização, não há que se falar mais nesse ônus da Autoridade Lançadora.

O ônus, a partir da instauração do litígio, sobre a consistência da escrituração passou a ser da Interessada, que verdadeiramente inovou a discussão.

Nesse contexto, a Primeira Instância não ignorou a eventual dificuldade de comprovação das alegações. Prova disto é que determinou que o processo fosse baixado em diligência.

Não houve, nessa providência, cerceamento do direito de defesa quanto à perícia requerida, uma vez que não se trata da prova adequada.

A perícia é prova que depende da opinião de um especialista e, no caso dos autos, a prova a ser produzida dependia da Interessada, que apresentou a alegação de que seus créditos estariam corretamente escriturados e, supostamente, respaldados em documentação hábil e idônea. Alegação que restou provada inverídica.

Assim, a questão teria que ser decidida em âmbito de diligência, cabendo à Interessada demonstrar tudo aquilo que fora requerido pela Fiscalização e que atestariam suas afirmações.

Ao contrário do que entende a Recorrente, não se aplica ao caso dos autos a disposição do art. 149, III, do CTN.

Conforme previsto no art. 145 do CTN, há três formas de alteração do crédito tributário regularmente constituído: uma delas é a impugnação de lançamento, que se aplica ao caso dos autos.

A hipótese de revisão de ofício é de outro lançamento, que ocorre por iniciativa de ofício da autoridade fiscal, nos casos do art. 149 do CTN.

O art. 149 do CTN trata do lançamento de ofício e da revisão de lançamento de ofício, sujeita a prazo decadencial como previsto no parágrafo único.

O citado inciso III refere-se à alteração da modalidade de lançamento da de “com base em declaração do sujeito passivo”, prevista no art. 147 do CTN, para a de “lançamento de ofício”.

Nesse caso, originalmente o lançamento seria realizado com base em declaração do sujeito passivo, como ocorria inicialmente com o Imposto Territorial Rural - ITR. Após o sujeito passivo apresentar a declaração com as informações necessárias ao lançamento, a autoridade fiscal efetuava um lançamento de ofício com base nessa declaração.

Caso haja alguma dúvida sobre as informações prestadas na declaração, a autoridade fiscal poderá intimar o declarante a prestar esclarecimentos.

O acima citado inciso III prevê que, caso o declarante, ou outra pessoa obrigada, não preste tal informação no prazo, o lançamento deva ser efetuado de toda forma.

Portanto, trata-se de outra hipótese, que não é a dos autos.

Da mesma forma, o inciso VIII do referido artigo 149 do CTN refere-se a um caso em que a Fiscalização não conhecia um determinado fato que implicaria lançamento de ofício, ou não conhecia prova a respeito de sua ocorrência. Nesse caso, o primeiro lançamento efetuado seria efetuado em relação a outros fatos e não a esse fato desconhecido.

Entretanto, embora já tenha havido lançamento sobre aquele período de apuração, o referido inciso VIII autoriza um lançamento complementar para exigir o imposto devido sobre o fato somente conhecido ou provado posteriormente ao primeiro lançamento.

Não é também o caso dos autos.

No caso dos autos, que trata de tributo sujeito a lançamento por homologação, a Interessada estava obrigada a comprovar suas alegações no curso da diligência, o que não ocorreu.

Veja-se que há, efetivamente, prazo de preclusão para apresentação de provas previsto no art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação das Leis nº 8.748, de 1993, e 11.196, de 2005.

Entretanto, o próprio decreto prevê que, caso o julgador tenha dúvidas sobre matéria de prova, poderá determinar as diligências necessárias para dirimi-las (art. 18).

Trata-se de questão relativa à convicção do julgador, que deve ser expressa no acórdão.

No caso dos autos, entretanto, realizada a diligência, a Primeira Instância concluiu que a Interessada não foi capaz de comprovar suas alegações (que era, a essa altura, como já esclarecido, seu ônus processual).

Da diligência, resultou que a Interessada comprovou apenas a escrituração de alguns créditos e comprovou, ainda, retenções em fonte, ambas as exclusões recusadas pela Primeira Instância.

Entretanto, conforme ressaltado no acórdão de primeira instância, os créditos alegados nas fls. 8559-8725 (consolidação de e-fl 8788), não foram demonstrados ter relação direta com as receitas consideradas na apuração não cumulativa.

Da mesma forma, ressaltou o seguinte o acórdão recorrido:

No subitem 2.1 de sua impugnação complementar (fl. 8805) a contribuinte pleiteia a consideração de créditos relativos a dois dispêndios a título de locação de equipamentos (R\$ 86.466,41 e R\$ 13.925,89 em 01 e 17/03/2004). Mantida a linha de argumentação já desenvolvida, não há como acolher tais créditos, principalmente porque, além de não terem sido pleiteados originalmente no Dacon, sequer foram comprovados.

Em relação às retenções, por sua vez, apesar do demonstrativo de fl. 8558 (e-fl. 8620), o acórdão ressaltou o seguinte:

Assim, respeitados os critérios de lançamento, acolhe-se a conclusão fiscal e, no mesmo sentido, entende-se que, quando cabível, esses valores devem ser devidamente considerados. Ocorre, contudo, que, uma vez que nos termos do presente voto todas as receitas de prestação de serviços (havidas a partir de 1º de maio de 2004), financeiras e eventuais acabaram afastadas da base de cálculo do presente lançamento (PIS não cumulativo), sentido algum há em se considerar tais retenções, já que estas não têm relação com o exigido (ou seja, tais retenções referem-se à contribuição cumulativa e portanto não têm relação com as receitas que constituem a base de cálculo do presente lançamento, considerados os ajustes propostos no presente voto).

Portanto, não faria sentido considerar as retenções em relação a crédito tributário cancelado.

Com essas considerações, voto por negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Relator

CÓPIA