



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

Processo nº 12897.000383/2009-02
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3301-000.260 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 19 de julho de 2016
Assunto PIS/COFINS - insuficiência de recolhimento - diligência
Recorrente BRSCAN IMOBILIÁRIA INCORPORAÇÕES S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, por unanimidade de votos, entendeu-se por converter o presente julgamento em diligência, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal - Presidente.

(assinado digitalmente)

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões – Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal (Presidente), Luiz Augusto do Couto Chagas, Semíramis de Oliveira Duro, José Henrique Mauri, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Valcir Gassen, Liziane Angelotti Meira, Valcir Gassen e Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (Relatora).

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório constante da decisão de fls. 2921 e seguintes dos autos:

Trata o presente processo de Auto de Infração de fls. 46 a 55 contra a contribuinte em epígrafe, relativo à falta/insuficiência de recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — COFINS, referente aos períodos de apuração de 02/2004 a 12/2005, no valor de R\$ 33.123.866,72 incluído principal, multa de ofício e juros de mora calculados até 29/05/2009.

Foi também lavrado Auto de Infração de fls. 154 a 163, relativo à falta/insuficiência de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social — PIS, referente aos períodos de apuração de 01/2004 a 12/2005, no valor de R\$ 10.323.506,31 incluído principal, multa de ofício e juros de mora calculados até 29/05/2009.

Nos Termos de Verificação Fiscal (fls. 38 a 45 e 146 a 153), a autoridade lançadora registra, em síntese, o seguinte:

a) Partiu-se da premissa de que a empresa não tinha crédito a compensar em janeiro de 2004, por estar ainda sujeita ao regime cumulativo da Cofins e tendo em vista que o suposto saldo credor era composto das mesmas contas glosadas nos anos calendários de 2003 e 2004;

b) A possibilidade de calcular crédito sobre as despesas financeiras decorrentes de empréstimos, financiamentos deixou de existir com o advento da Lei 10.865/04, art. 21.

De acordo com a planilha apresentada pelo contribuinte, o mesmo se utilizou dos citados créditos entre abril e julho de 2004. Os créditos utilizados a partir de 01/05/2004 devem ser glosados por falta de amparo legal;

c) As despesas com comissões de vendas não se caracterizam como insumo aplicado ou consumido de forma direta na prestação de serviço ou na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda;

d) No tocante ao creditamento efetuado com base nas despesas relacionadas a gastos com promoção e publicidade, cabem as mesmas ponderações traçadas para as despesas com comissões de vendas;

e) Também no tocante ao creditamento efetuado com base nas despesas relacionadas a gastos de instalação, decoração e paisagismo, cabem as mesmas ponderações feitas nos itens anteriores;

f) Quanto aos itens Gerenciamento, Serviços prestados por Pessoas Jurídicas e Fundo de Promoção, nosso entendimento é o mesmo já exposto anteriormente, ou seja, não há amparo legal para o correspondente creditamento;

g) O contribuinte foi intimado a justificar os créditos e, em atendimento, apresentou pronunciamento e juntou parecer jurídico emitido pelo escritório Xavier, Bernardes, Bragança, datado de 30/04/2004.

O enquadramento legal citado nos Autos de Infração foi: artigos 1º, 2º e 5º da Lei 10.833/03 e artigos 1º, 3º e 4º da Lei 10.637/2002. A base legal da multa de ofício e dos juros de mora exigidos consta em fls. 55 e 163.

Após tomar ciência das autuações em 26/06/2009 (fl. 47 e 155), a empresa autuada, inconformada, apresentou as impugnações de fls. 202 a 234 e 1382 a 1419 em 27/07/2009 alegando, em síntese que:

1) A partir da análise dos demonstrativos anexos ao auto, constata-se que a Cofins e o PIS lançados decorrem não só da glosa dos créditos apropriados sobre as despesas descritas no Termo, mas também da glosa de outros créditos, bem como da não exclusão de receitas sujeitas à alíquota zero, sendo que em relação a tais valores, a fiscalização aponta as razões que teriam motivado a autuação nem informa seu enquadramento legal. São eles: crédito sobre o custo das atividades imobiliárias nos meses de 04/04 e 06/04 a 12/04; crédito presumido sobre estoque de abertura de atividades imobiliárias; e Cofins e PIS sobre as receitas financeiras de 01/05 a 12/05;

2) A correta descrição da matéria da autuação é elemento essencial do lançamento, sendo que sua inobservância configura vício material por cerceamento ao direito de defesa acarretando a nulidade do auto;

3) O presente auto exige diferença de Cofins relativa a 01/2004 a 12/2005, abrangendo período já objeto de auto de infração anterior, cuja ciência se deu em 12/11/2008, onde se exige diferença da Cofins relativa a fevereiro, outubro e dezembro de 2005. Segundo o art. 50, VI, § 10 da Lei 9.784/99, só é possível o reexame de ato administrativo mediante motivação explícita;

4) No mesmo sentido o art. 242 do Regimento Interno da RFB, com redação da Portaria 323/2007, vigente à época dos MPF's previa expressa autorização do Delegado da RFB;

5) Nesse sentido há vasta jurisprudência do CARF;

6) Resta demonstrada a nulidade do auto relativo à Cofins, na parte referente aos meses de janeiro a dezembro de 2005, em razão da falta de autorização expressa de autoridade competente para reexame de período anteriormente fiscalizado;

7) No caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a decadência se dá no prazo de 5 anos contados da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN). Na data da lavratura dos autos (26/06/2009), já havia decaído o direito de a Fazenda Nacional lançar o PIS e a Cofins relativos aos fatos geradores de janeiro/2004 a maio/2004;

8) Neste sentido é o entendimento consolidado da jurisprudência administrativa;

9) Em 20/06/2008 foi publicada a Súmula Vinculante nº 8 do STF. Tal súmula teve origem no RE 559.882-RS, o qual deixa claro que o prazo para a constituição de contribuições sociais para a Seguridade Social é aquele previsto no CTN;

10) Em relação à Cofins e ao PIS, os autos devem ser retificados em função de equívoco cometido pela fiscalização. Conforme Demonstrativo da Cofins e do PIS anexos aos Termos, a fiscalização repetiu as receitas auferidas em janeiro, fevereiro e março de 2005 em abril, maio e junho de 2005, provocando significativo aumento na base de cálculo da Cofins e do PIS;

11) Anexa planilha demonstrando a diferença que entende deve ser excluída do auto;

12) Os autos devem ser retificados em função de parte das contribuições exigidas já ter sido lançada em DCTF (Cofins — jun/05 e set/05 e PIS — set/04);

13) A Cofins e o PIS já declarados em DCTF não poderiam ser exigidos por meio de auto de infração, sob pena de duplicidade do lançamento, conforme jurisprudência do CARF e das SRRF;

14) Os valores das receitas, custos e despesas informados nas DACONS não chegaram a ser confrontados pela fiscalização com os valores registrados na contabilidade. Após conferência, a impugnante verificou que as DACONS foram preenchidas de forma equivocada e, como forma de adequar-se à legislação, procedeu a uma nova apuração da Cofins e do PIS, a qual é demonstrada nas planilhas anexas e respectivos documentos suporte;

15) A diferença entre os valores apurados nos DACONS e aqueles demonstrados nas planilhas em anexo decorre, basicamente, da alteração dos valores da receita bruta, despesas financeiras e custos da atividade imobiliária, conforme planilhas em fls. 225 e 1399;

16) A autoridade fiscal glosou a exclusão das receitas sujeitas à alíquota zero, nos meses de janeiro a dezembro de 2005, informadas no item 13 da DACON. Tal exclusão corresponde às receitas financeiras e foram devidamente informadas no item 07 da demonstração da base de cálculo na DACON;

17) O Decreto 5.164/2004, substituído pelo Decreto 5.442/2005, reduziu a zero as alíquotas do PIS e da Cofins não-cumulativos incidentes sobre as receitas financeiras, a partir de agosto de 2004. Nesse sentido há Soluções de Consulta da RFB, restando comprovada a improcedência da glosa;

18) É improcedente a glosa dos créditos referentes às despesas financeiras nos meses de maio a junho de 2004. A Lei 10.865/04 revogou a possibilidade de a pessoa jurídica descontar tais créditos. Todavia, os efeitos da referida revogação somente se iniciam após decorridos 90 dias da publicação da norma que a instituiu, por força da anterioridade nonagesimal imposta pelo art. 195, § 6º da Constituição;

19) O art. 6º, III, da IN SRF 458/04 confirma que os citados créditos podem ser descontados até julho de 2004. No mesmo sentido é o entendimento da COSIT na Solução de Divergência nº 6/2008;

20) A fiscalização glosou créditos apropriados sobre custos da atividade imobiliária nos meses de abril e de junho a dezembro de 2004. O creditamento dos referidos custos tem amparo no art. 3º da Lei 10.833/03 e 3º da Lei 10.637/02, com alterações da Lei 10.865/04 e art. 5º da IN/SRF 458/04;

21) No mesmo sentido é o entendimento da RFB, conforme Solução de Consulta 65/06. A improcedência do procedimento adotado pela fiscalização ainda mais se evidencia pela constatação de que a apropriação de créditos da mesma natureza foi por ela aceita em outros meses incluídos no período autuado;

22) Em relação ao PIS, a fiscalização não aceitou o transporte dos créditos de 2003 para 2004 e 2005. A impugnante entende que os créditos anteriores a 2004 não poderiam ser analisados, pois quando da lavratura do auto já havia transcorrido prazo superior a cinco anos dos supostos fatos geradores ocorridos em 2003, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, razão pela qual deve ser integralmente aceito o crédito presumido relativo ao estoque em janeiro de 2004 informado nos DACONS;

23) A planilha anexa, elaborada com base nos DACONS de 2003 e documentação contábil demonstra que mesmo que se considere a glosa dos créditos

realizada pela fiscalização, ainda assim a impugnante teria crédito presumido em dezembro de 2003, no montante de R\$ 1.902.819,39;

24) O crédito presumido relativo ao estoque de abertura informado nas DACONS, diferentemente do que afirmou a fiscalização, era composto somente pelos custos de aquisição de terrenos e realização de projetos, conforme comprova a anexa documentação contábil;

25) As despesas com instalação, decoração e paisagismo fazem parte do custo dos imóveis destinados à venda, sendo estas despesas essenciais para atender aos padrões de qualidade previstos nos contratos de compra e venda de imóveis firmados com seus clientes;

26) Os serviços de gerenciamento fazem parte do custo da obra, sendo uma atividade necessária à existência do produto final destinado A venda;

27) As despesas com comissão de vendas, promoção e publicidade e fundo de promoção fazem parte do custo dos imóveis destinados A venda, pois sem eles não seria possível dar publicidade aos empreendimentos nem vendê-los. Protesta pela posterior juntada de documentos que comprovem ainda mais o que foi defendido;

28) Por fim, demonstrada a improcedência das glosas, devem ser restabelecidos os créditos de meses anteriores também excluídos pela fiscalização quando da lavratura do auto;

29) Requer seja reconhecida a nulidade do auto ou, se não isso, seja julgado improcedente, com a consequente extinção do crédito tributário dele decorrente.

Em 24/02/2010, a empresa protocolou as petições anexadas às fls. 2563/2565 e 2596/2598 nas quais requer, para efeito do que dispõe a Lei 11.941/09, a desistência parcial das impugnações apresentadas contra os Autos de Infração relativos ao PIS e à COFINS, especificamente no que se refere aos itens relacionados A glosa de créditos decorrentes de serviços de comissão de vendas, promoção e publicidade e fundo de promoção.

Esclarece que no que se refere aos demais itens das impugnações, não ha qualquer renúncia das suas alegações de direito e apresenta demonstrativos dos valores dos débitos alcançados pela desistência.

Ao analisar o caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro II - DRJ-RJ2, entendeu por julgar procedente em parte a impugnação apresentada, mantendo o crédito tributário conforme valores indicados nos demonstrativos constantes de fls. 2.949/2.953. O acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2005 AUTO DE INFRAÇÃO - NULIDADE.

Não se verificando a ocorrência de nenhuma das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 e observados todos os requisitos do artigo 10 do mesmo diploma legal, não há que se falar em nulidade da autuação.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2005 DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.

Após a publicação da Súmula Vinculante STF nº 8, que declarou inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.212/91, pacificou-se o entendimento de ser quinquenal o prazo decadencial para constituição das contribuições sociais. Para fins de cômputo do prazo decadencial, não tendo havido pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inc. I do CTN, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

VALORES DECLARADOS EM DCTF - LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Apenas os débitos declarados pelo contribuinte em DCTF apresentada antes do início da ação fiscal gozam do atributo da espontaneidade e dispensam o lançamento de ofício.

ERRO NA COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.

Constatado equívoco na apuração da base de cálculo efetuada pela autoridade autuante, retificam-se os valores exigidos nos autos.

VALORES DECLARADOS. CONTESTAÇÃO. COMPROVAÇÃO.

A alteração dos valores declarados pelo contribuinte na DIPJ e no DACON somente é possível mediante comprovação através dos registros em livros fiscais e contábeis, acompanhados da documentação a eles correspondentes.

LANÇAMENTO. MOTIVAÇÃO.

O lançamento de ofício de crédito tributário apurado em decorrência da glosa de créditos legalmente autorizados pela legislação aplicável ao PIS e à COFINS não-cumulativos deve ser motivada, devendo constar no auto de infração a descrição dos fatos e as razões do lançamento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2005 RECEITAS FINANCEIRAS. ALÍQUOTA ZERO.

A partir de 02/08/2004, ficam reduzidas a zero as alíquotas do PIS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não-cumulativa das referidas contribuições.

DESPESAS FINANCEIRAS. PIS *As despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos podem gerar crédito de PIS não-cumulativo até 31 de julho de 2004.*

CRÉDITOS DA ATIVIDADE IMOBILIÁRIA.

A pessoa jurídica que adquirir imóvel para venda ou promover empreendimento de desmembramento ou loteamento de terrenos,

incorporação imobiliária ou construção de prédio destinado A venda poderá utilizar, na apuração do PIS não-cumulativo, créditos referentes aos custos vinculados A unidade imobiliária, construída ou em construção, a serem descontados a partir da data da efetivação da venda.

SERVIÇOS DE GERENCIAMENTO. CRÉDITO PIS NÃO-CUMULATIVO.

As despesas incorridas com serviço de gerenciamento não integram o custo da unidade imobiliária destinada à venda e, conseqüentemente, não geram crédito a ser deduzido do PIS e da COFINS devidos no regime de incidência não-cumulativo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/02/2004 a 31/12/2005 RECEITAS FINANCEIRAS. ALÍQUOTA ZERO.

A partir de 02/08/2004, ficam reduzidas a zero as alíquotas da COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não-cumulativa das referidas contribuições.

DESPESAS FINANCEIRAS. COFINS *As despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos podem gerar crédito de PIS não-cumulativo até 29 de julho de 2004.*

CRÉDITOS DA ATIVIDADE IMOBILIÁRIA.

A pessoa jurídica que adquirir imóvel para venda ou promover empreendimento de desmembramento ou loteamento de terrenos, incorporação imobiliária ou construção de prédio destinado A venda poderá utilizar, na apuração da COFINS não-cumulativa, créditos referentes aos custos vinculados A unidade imobiliária, construída ou em construção, a serem descontados a partir da data da efetivação da venda.

SERVIÇOS DE GERENCIAMENTO. CRÉDITO COFINS NÃO-CUMULATIVA.

As despesas incorridas com serviço de gerenciamento não integram o custo da unidade imobiliária destinada A venda e, conseqüentemente, não geram crédito a ser deduzido do PIS e da COFINS devidos no regime de incidência não-cumulativo.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Tendo em vista o montante exonerado, a referida decisão encontra-se sujeita à reanálise por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais através de Recurso de Ofício.

O contribuinte, por seu turno, interpôs recurso voluntário, por meio do qual alegou, resumidamente:

(i) **nulidade dos autos por cerceamento do direito de defesa da Recorrente** - os termos não teriam apontado os dispositivos legais infringidos nem teriam descrito os fatos e motivos que levaram à glosa de determinados créditos referentes ao custo das atividades imobiliárias (abril e junho de 2004) e receitas financeiras (janeiro a dezembro de 2005);

(ii) **nulidade da parte do auto de COFINS relativa a período anteriormente fiscalizado (janeiro a dezembro de 2005)** - o presente auto de infração exigiria valores relativos a períodos que já teriam sido objeto de auto de infração anterior, decorrente do Mandado de Procedimento Fiscal nº 07.1.90.00-2008-04281;

(iii) **decadência de parte do auto de COFINS** - alega que o prazo decadencial deveria ser contado com fulcro no parágrafo 4º do art. 150 e não no inciso I do art. 173, ambos do CTN, uma vez que teria realizado declaração dos débitos de COFINS em DCTF, o que configuraria confissão irretratável da dívida;

(iv) **retificação do valor das receitas e despesas que serviram de base de cálculo do PIS e da COFINS** - informa que parte do PIS e da COFINS lançados corresponde à diferença entre aquela apurada pela Recorrente em suas DACONS e as informações da DCTF; ocorre que teria a Recorrente verificado que as DACONS haviam sido preenchidas com equívocos, tendo procedido a uma nova apuração do PIS e da COFINS, conforme planilhas e respectivos documentos de suporte, anexados à impugnação; a decisão recorrida não acolheu os argumentos da Impugnante sob o fundamento de que "As planilhas e relatórios apresentados, contudo, não comprovam o alegado nem esclarecem a origem dos supostos erros, não sendo possível confirmar, através dos elementos trazidos aos autos, os valores pretendidos pela empresa"; o contribuinte aponta, contudo, que a origem dos equívocos encontra-se devidamente comprovada conforme documentos anexados aos autos;

(v) **retificação do valor dos autos pela exclusão do PIS e da COFINS já lançados pela Recorrente em DCTF** - a Recorrente argumentou em sua impugnação que determinados valores deveriam ser excluídos da autuação em função de já terem sido declarados em DCTF; a decisão recorrida manteve este item dos lançamentos por entender que já haveria procedimento de fiscalização instaurado quando da entrega das DCTF retificadoras, o que excluiria a espontaneidade das mesmas; o contribuinte, então, alega que a falta de espontaneidade poderia até acarretar a cobrança de multa, mas não o valor do PIS e da COFINS, o que faria com que a Recorrente sofresse dupla exigência dos mesmos tributos;

(vi) **improcedência da glosa de créditos referentes a despesas utilizadas como insumos** - a empresa contesta, ainda, a glosa relativa a créditos referentes às despesas com instalação, decoração e paisagismo, não admitidas pela fiscalização por entender que não seriam aplicados ou consumidos de forma direta na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda da Recorrente; alega que a decisão recorrida teria inovado ao concluir que aquelas despesas já teriam sido incluídas no custo da

atividade imobiliária informadas nas DACONS (fundamento este que não teria constado da autuação).

Os autos, então, vieram-se conclusos para fins de julgamento do Recurso de Ofício e do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

Após a inclusão deste Recurso Voluntário em pauta de julgamento, o contribuinte apresentou em 21/06/2016 petição por meio da qual:

(i) informou ter feito uma revisão da documentação e da planilha anexada ao seu Recurso Voluntário, oportunidade em que teria identificado que, por lapso, havia considerado o valor da receita bruta por ela auferida, e não aquele correspondente às receitas tributáveis pelo PIS e pela COFINS;

(ii) apontou que teriam sido identificados equívocos na quantificação das despesas financeiras, refletivos na tabela reproduzida no item 6.7. do seu recurso voluntário, os quais resultaram na apuração de PIS e de COFINS maiores que os efetivos;

(iii) identificou que a quantificação dos custos das efetivas imobiliárias refletivos na tabela reproduzida no item 6.7. do seu recurso foi efetuada de forma equivocada, e que, portanto, os valores informados a esse título em suas DACONS refletem corretamente os custos da atividade imobiliária efetivamente apurados pela Recorrente, de forma que tais valores (informados em suas DACONS e já cancelados pela decisão de 1ª instância devem ser considerados para fins de quantificação do PIS e da COFINS devidos pela Recorrente.

(iv) diante do exposto, apresentou nova tabela, na qual demonstra a diferença entre a base de cálculo do PIS e da COFINS apurados em suas DACONS e a base de cálculo que decorre das receitas tributáveis e despesas efetivamente lançadas em sua contabilidade (vide páginas 2 e 3 da petição protocolizada em 21/06/2016).

(v) anexou ao requerimento apresentado: planilhas com a composição da base de cálculo do PIS e da COFINS, por trimestre, contendo as receitas, despesas, custos e exclusões apuradas pela Recorrente, e indicando as respectivas contas contábeis em que efetuado o registro de tais valores, e com a reapuração do PIS e da COFINS devidos pela Recorrente; e os balancetes correspondentes a tais planilhas, nos quais é possível identificar com exatidão os valores efetivamente auferidos e, portanto, contabilizados pela Recorrente, que compuseram a base de cálculo do PIS e da COFINS no período autuado.

(vi) por fim, ressaltou que o pagamento de parte dos débitos efetuado no âmbito da anistia prevista na Lei n. 11.941/2009 não foi computado no cálculo do PIS e da COFINS remanescentes, mantidos pela decisão de 1ª instância, razão pela qual a Recorrente incluiu os referidos valores na planilha anexada nesta petição.

Em 23/06/2016, o contribuinte apresentou nova petição, em complemento à petição acima indicada, através da qual:

(a) com relação à parte do auto de COFINS (fevereiro a maior de 2004), a DRJ não teria acolhido a decadência sob o argumento de que não teria havido pagamento antecipado do tributo. Em seu recurso voluntário, a Recorrente esclareceu que tais débitos foram declarados em DCTF, o que configuraria confissão irretratável da dívida, fazendo as vezes de pagamento para fins de contagem do prazo decadencial. Não obstante, após o protocolo do seu recurso, teria verificado que tais débitos também haviam sido quitados por meio de DCOMPs (Doc. 01 anexado à petição), o que, de acordo com a jurisprudência administrativa, equivale a pagamento antecipado;

(b) A DRJ teria entendido que não seria possível excluir dos autos de infração os valores de PIS de setembro de 2005 e de COFINS dos meses de junho de 2005 e setembro de 2005, informados em DCTF retificadoras, na medida em que elas foram entregues em 03/11/2008, e, portanto, após o início do procedimento de fiscalização (12/05/2008). Não obstante, a Recorrente teria constatado posteriormente que os débitos incluídos nas DCTFs retificadoras também já haviam sido quitados em 2005, por meio de DARFs e DCOMPs (Doc. 02 anexado à petição), ou seja, muito antes do início do procedimento de fiscalização, razão pela qual tais valores não deveriam ter sido lançados nos autos, visto que correspondiam a débitos já extintos por pagamento ou compensação;

(c) por fim, também após o protocolo do Recurso Voluntário, a Recorrente teria verificado que a COFINS relativa ao mês de abril de 2005, no valor de R\$ 448.755,06, apurada na DICON, apesar de não ter sido informada em DCTF, também foi objeto de DCOMP formalizada em 27/07/2005, e, portanto, antes do início da fiscalização. Tendo em vista que esta DCOMP tem o efeito de constituir o crédito tributário, o débito de COFINS deveria ser excluído do lançamento, sob pena de constituição do mesmo débito em duplicidade.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões

Consoante relatado acima, tendo em vista o montante exonerado, a decisão da DRJ está sujeita a reanálise por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais através de Recurso de Ofício, nos termos do art. 34, I, do Decreto nº 70.235/1972 e do art. 2º da Portaria MF nº 03/2008.

O Recurso Voluntário, por sua vez, é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Diante dos fatos acima narrados, entendo que a presente demanda não está devidamente instruída para fins de julgamento, fazendo-se necessária a realização de diligência.

Isso porque, para fins de solução da controvérsia posta nestes autos, sem prejuízo dos demais tópicos constantes do recurso voluntário interposto, apresenta-se imperativa a análise dos seguintes pontos, relativos a aspectos fáticos não analisados pela decisão recorrida:

(iv) **retificação do valor das receitas e despesas que serviram de base de cálculo do PIS e da COFINS** - informa que parte do PIS e da COFINS lançados corresponde à diferença entre aquela apurada pela Recorrente em suas DACONS e as informações da DCTF; ocorre que teria a Recorrente verificado que as DACONS haviam sido preenchidas com equívocos, tendo procedido a uma nova apuração do PIS e da COFINS, conforme planilhas e respectivos documentos de suporte, anexados à impugnação; a decisão recorrida não acolheu os argumentos da Impugnante sob o fundamento de que "As planilhas e relatórios apresentados, contudo, não comprovam o alegado nem esclarecem a origem dos supostos erros, não sendo possível confirmar, através dos elementos trazidos aos autos, os valores pretendidos pela empresa"; o contribuinte aponta, contudo, que a origem dos equívocos encontra-se devidamente comprovada conforme documentos anexados aos autos;

(v) **retificação do valor dos autos pela exclusão do PIS e da COFINS já lançados pela Recorrente em DCTF** - a Recorrente argumentou em sua impugnação que determinados valores deveriam ser excluídos da autuação em função de já terem sido declarados em DCTF; a decisão recorrida manteve este item dos lançamentos por entender que já haveria procedimento de fiscalização instaurado quando da entrega das DCTF retificadoras, o que excluiria a espontaneidade das mesmas; o contribuinte, então, alega que a falta de espontaneidade poderia até acarretar a cobrança de multa, mas não o valor do PIS e da COFINS, o que faria com que a Recorrente sofresse dupla exigência dos mesmos tributos;

Estes pontos foram tratados pela decisão recorrida da seguinte forma (vide fls. 2933/2934 dos autos):

Documento assinado digitalmente conforme ***Da Exclusão de valores declarados em DCTF:***

Autenticado digitalmente em 26/07/2016 por MARIA EDUARDA ALENCAR CAMARA SIMOES, Assinado digitalment
e em 26/07/2016 por MARIA EDUARDA ALENCAR CAMARA SIMOES, Assinado digitalmente em 05/08/2016 por AND
RADA MARCIO CANUTO NATAL

Impresso em 08/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Em seguida a autuada requer mais uma vez a retificação dos Autos de Infração alegando que a fiscalização não excluiu integralmente os valores dos débitos declarados em DCTF no que se refere à Cofins apurada para o período de junho e setembro de 2005 e ao PIS do período de setembro de 2005.

Neste ponto não há reparo a ser efetuado no procedimento adotado pela autoridade autuante. De acordo com os Demonstrativos da Cofins e do PIS que acompanham os autos de Infração, em confronto com as DCTF apresentadas pela empresa, verifica-se que a fiscalização considerou, para efeitos de apuração dos débitos a serem exigidos de ofício, os valores declarados pelo contribuinte nas DCTF espontaneamente entregues à RFB, ou seja, somente os débitos constantes das declarações apresentadas antes do início do procedimento fiscal, que se deu com a ciência do Termo de Início da Ação Fiscal, em 12/05/2008.

De fato, nos termos do artigo 5º do Decreto-lei 2.124, de 1984, os valores declarados em DCTF constituem confissão de dívida, dispensando o lançamento de ofício. É importante esclarecer, contudo, que apenas os valores declarados em DCTF pelo sujeito passivo em data anterior ao início do procedimento de fiscalização revestem-se do atributo da espontaneidade e caracterizam-se como confissão de dívida, elidindo o lançamento de ofício.

Sobre a questão cabe citar o artigo 138 do CTN, que dispõe:

Art. 138 - A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Também o artigo 7º do Decreto nº 70.235/72, que regulamenta o processo administrativo fiscal, dispõe sobre a matéria:

Art. 70 - o procedimento fiscal tem início com:

1 — o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

Isso porque a análise da presente demanda requer necessariamente a análise dos seguintes pontos, relativos a aspectos fáticos, além de outros constantes do auto de infração, que demandam análise meramente de direito:

§ 1º. O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente, de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

Como se vê, os dispositivos legais são claros no sentido de não se considerar espontânea a declaração apresentada pelo contribuinte após o início do procedimento fiscal. No caso em análise, a impugnante requer a exclusão dos valores informados nas DCTF retificadoras apresentadas em 03/11/2008 para os períodos de junho e setembro de 2005 (fls. 501/502 e 508/509). Ocorre que na data da entrega das declarações retificadoras já se encontrava em curso o procedimento de fiscalização que culminou com a lavratura dos Autos de Infração contestados, razão pela qual não deve ser acatada a pretensão da autuada.

Do Equívoco no preenchimento dos DACONs:

A impugnante prossegue em sua defesa alegando que ao proceder à conferência dos valores informados, constatou equívocos no preenchimento dos DACONs, já que em vários meses houve divergências nas receitas, custos e despesas lá informados e os valores registrados na contabilidade da empresa. Sendo assim, procedeu a nova apuração das contribuições em tela, demonstrada em planilhas anexas às impugnações.

As planilhas e relatórios apresentados, contudo, não comprovam o alegado nem esclarecem a origem dos supostos erros, não sendo possível confirmar, através dos elementos trazidos aos autos, os valores pretendidos pela empresa.

A impugnante afirma ainda, que as divergências encontradas se referem aos valores da receita bruta, despesas financeiras e custos da atividade imobiliária. Verifica-se que durante o procedimento de auditoria fiscal, a contribuinte foi diversas vezes intimada a apresentar cópia do Livro Razão, demonstrativos, assim como prestar esclarecimentos relacionados aos itens contestados e, de posse dos elementos disponibilizados pela empresa, a autoridade fiscal promoveu o levantamento das contribuições devidas, efetuando glosas ou acatando os dados constantes das declarações entregues A RFB (DACON e DIPJ).

Portanto, se a empresa pretende, já na fase litigiosa, alterar os dados informados em suas declarações, dados estes averiguados e confirmados em procedimento de auditoria fiscal, cabe a ela apontar claramente os equívocos constatados, justificando a origem e as razões das divergências e comprovar o alegado através da apresentação de registros contábeis, acompanhados dos documentos que lhes dêem suporte, a fim de possibilitar a confirmação dos valores que entende como corretos, o que não foi providenciado no presente caso, razão pela qual deve ser mantido o lançamento neste aspecto.

Ou seja, entendeu a DRJ que a análise destes argumentos estaria prejudicada, seja porque a DCTF retificadora teria sido apresentada após o início do procedimento fiscal, quando não poderia mais ser considerada espontânea, seja porque o contribuinte não teria apontado claramente os equívocos constatados no preenchimento das suas DACTs.

Quanto ao argumento relativo à DCTF retificadora, discordo do entendimento proferido na decisão recorrida. Isso porque, apesar de o auto de infração ter sido lavrado com base em informações prestadas em DCTFs originalmente transmitidas pelo próprio contribuinte, isso não faz com que tais informações sejam consideradas como corretas em toda

e qualquer circunstância. Há inúmeros casos em que a própria fiscalização, ao analisar o conjunto de documentos contábeis e fiscais da empresa, verifica que certas informações foram inseridas em determinado documento com equívocos, podendo, portanto, desconsiderá-las. Tal medida, inclusive, encontra-se acobertada pelo princípio constitucional da verdade material, que deve reger o contencioso administrativo tributário.

Até porque, concordo com o argumento trazido pelo contribuinte em seu recurso no sentido de que a retificação de DCTF posteriormente ao início do procedimento fiscal possui o condão de afastar a espontaneidade, mas não de acobertar a exigência de tributo que não é devido, sob pena de clara afronta ao princípio da verdade material.

Verifica-se, pois, que a DRJ, com base em premissa equivocada (impossibilidade de análise de DCTF retificadora apenas sob o fundamento de que fora apresentada após o início do procedimento fiscal), não analisou, nem se manifestou sobre os documentos anexados pelo contribuinte quanto ao referido tópico, para fins de se identificar se as diferenças indicadas pelo mesmo são procedentes ou não. Tampouco há nos autos qualquer diligência em que tais documentos tenham sido analisados.

No que tange às informações equivocadas constantes das DAConS, a DRJ entendeu que as planilhas e relatórios apresentados pelo contribuinte não comprovariam o alegado nem esclareceriam a origem dos supostos erros, e que cabia ao mesmo comprovar o alegado através da apresentação de registros contábeis, acompanhados dos documentos que lhe dêem suporte, a fim de possibilitar a confirmação dos valores que entendem como corretos, o que não teria sido providenciado no presente caso.

Da análise dos autos, contudo, extrai-se que o contribuinte anexou em sua impugnação planilhas e os Relatórios Razão Analíticos que, segundo afirma, demonstrariam as diferenças apontadas (vide Doc. 05 constante de fls. 639 e seguintes). Ocorre que não há nos autos qualquer passagem que denote que tais documentos tenham sido efetivamente analisados.

Ademais, verifica-se que a petição do contribuinte protocolizada em 21/07/2016, em que apresenta novo relatório e novos documentos, bem como aponta os equívocos identificados no preenchimento das suas DAConS, pretendem tornar mais clara a diferença apontada em sua impugnação e superar a incompletude de sua instrução de defesa apontada pela DRJ, aperfeiçoando o argumento apresentado desde a sua impugnação, por meio da apresentação de um novo relatório e documentação que lhe sirva como suporte.

Nesse contexto, também quanto às DAConS, entendo que se deve privilegiar a busca da verdade material por meio da efetiva análise de ditos documentos.

Ou seja, o simples fato de o auto de infração ter se embasado em informações transmitidas pelo contribuinte, por si só, não conduz necessariamente à procedência da autuação. Há que se perquirir no caso concreto se os fatos narrados no auto de infração efetivamente ocorreram, e se as incorreções apontadas pelo contribuinte em determinadas declarações encontram respaldo na documentação contábil e fiscal apresentada pelo mesmo. Consoante detalhadamente exposto no relatório supra, o contribuinte apontou a existência de falhas em determinadas informações transmitidas pelo mesmo, as quais não podem deixar de ser analisadas por este órgão julgador.

Por fim, considerando os argumentos trazidos pelo contribuinte em sua petição protocolizada em 23/06/2016, é importante ainda que seja verificado: (a) se os débitos relativos

aos meses de fevereiro a maio de 2004 foram quitados por meio de DCOMP's (Doc. 01 anexado à referida petição); (b) se os débitos incluídos nas DCTFs retificadoras quanto aos meses de setembro de 2005 (PIS), junho de 2005 (COFINS) e setembro de 2005 (COFINS) foram quitados por meio de DARFs e DCOMPs (Doc. 02 da mencionada petição); (c) se o valor da COFINS relativa ao mês de abril de 2005, no valor de R\$ 448.755,06, também foi objeto de DCOMP formalizada em 27/07/2005 (Doc. 03 da mesma petição).

Nesse contexto, entendo ser imprescindível à solução da presente demanda, inclusive em atenção ao princípio da verdade material, que tais divergências apontadas pelo contribuinte seja devidamente analisadas, com base na documentação colacionada pelo mesmo nestes autos, inclusive com base no Doc. 05 anexado à impugnação, bem como nas petições protocolizadas em 21/06/2016 e em 23/06/2016 e nas planilhas e documentos a elas anexados. Somente assim este Conselho terá condições de se pronunciar pela procedência ou não do auto de infração lavrado, em especial no que tange aos pontos (iv) e (v) acima indicados, oportunidade em que analisará também os demais pontos constantes do Recurso Voluntário interposto.

Diante do exposto, voto no sentido de que a presente demanda seja convertida em diligência, para que estes autos sejam remetidos à autoridade fiscal competente, no intuito de que esta se manifeste sobre os seguintes pontos, sem prejuízo de outros que entender importantes à solução da presente demanda:

- (1) Quanto ao item (iv), relativo a equívocos no preenchimento das DACONs, informe se, com base na documentação apresentada pelo contribuinte nestes autos, é possível concluir que os valores indicados na planilha apresentada pelo contribuinte em sua petição protocolizada em 21/06/2016 estão corretos. Caso se faça necessário, deverá ser solicitada ao contribuinte a apresentação de novos documentos, ou mesmo providenciada diligência na empresa para fins de análise da sua contabilidade, no intuito de confirmar se as divergências apontadas pelo mesmo estão corretas;
- (2) Quanto ao item (v), confirme se os valores indicados pelo contribuinte na tabela de fl. 3022 do seu Recurso Voluntário já foram, de fato, declarados em DCTF, e se a cobrança realizada nestes autos quanto a tais valores está sendo realizada em duplicidade;
- (3) Ainda, com fulcro primordialmente na documentação apresentada pelo contribuinte em sua petição protocolizada em 23/06/2016, que se manifeste sobre os seguintes pontos: (a) se os débitos relativos aos meses de fevereiro a maio de 2004 foram quitados por meio de DCOMP's; (b) se os débitos incluídos nas DCTFs retificadoras quanto aos meses de setembro de 2005 (PIS), junho de 2005 (COFINS) e setembro de 2005 (COFINS) foram quitados por meio de DARFs e DCOMPs; (c) se o valor da COFINS relativa ao mês de abril de 2005, no valor de R\$ 448.755,06, também foi objeto de DCOMP formalizada em 27/07/2005;
- (4) que apresente relatório com as suas conclusões e planilha com a indicação dos valores que deverão ser excluídos do auto de infração, com base na análise dos itens acima indicados.

Processo nº 12897.000383/2009-02
Resolução nº **3301-000.260**

S3-C3T1
Fl. 3.161

Em seguida, o contribuinte deverá ser intimado para que se manifeste quanto às informações prestadas pela fiscalização.

Após, voltem-se os autos a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, para julgamento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões – Relatora