



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13629.720071/2014-09
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-005.290 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de março de 2021
Recorrente TV VALE DO ACO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2010

AUTO DE INFRAÇÃO. FALTA DE INTIMAÇÃO DO CONTRIBUINTE PARA ESCLARECIMENTOS. IRRELEVÂNCIA.

Tratando-se de autuação fiscal, é ônus da Fazenda comprovar eventual infração cometida pelo contribuinte que conduz à lavratura do auto de infração. A falta de intimação clara para prestar determinado esclarecimento ainda na fase procedimento, não é capaz de anular o auto de infração, se o contribuinte trouxe aos autos outros elementos de prova necessários para o exercício de sua defesa.

PERMUTA DE SERVIÇOS. DEFICIÊNCIA DA PROVA CONTÁBIL

A lavratura de auto de infração contra o contribuinte fundado em omissão de receita, que tem como causa a falta de demonstração contábil de que a receita auferida foi oferecida à tributação, legitima a atuação, ainda que a empresa alegue como defesa a inexistência de receitas auferidas, mas o recebimento na forma de permuta de serviços. Neste caso, é ônus do contribuinte demonstrar como se deu o oferecimento das receitas à tributação por intermédio de prova contábil.

MULTA ISOLADA. CABIMENTO

O art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996 trata da possibilidade de recolhimento do IRPJ e da CSLL no regime de estimativa. Assim, nesses casos, quando o lançamento tributário for realizado de ofício haverá a aplicação da multa isolada a que alude o art. 44, II, b do citado dispositivo.

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 relatório e voto do relator. Votaram pelas conclusões os conselheiros Ricardo Marozzi Gregório e Sérgio Abelson (suplente convocado).

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleucio Santos Nunes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Andréia Lúcia Machado Mourão, Cleucio Santos Nunes, Sergio Abelson (suplente convocado), Fabiana Okchstein Kelbert e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pela contribuinte indicada acima contra decisão da 2ª Turma da DRJ/BSB, que julgou procedente auto de infração lavrado contra a empresa.

Em resumo, o processo se refere a exigência de CSLL e multa isolada de 50% em razão de omissão de receita que levou ao recolhimento do tributo com valor inferior ao efetivamente devido.

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 12/15, a empresa teria deixado de pagar R\$ 14.081,01 de CSLL referente ao ano calendário 2010. Segundo ainda a fiscalização, a ora recorrente, teria realizado permuta de serviços com alguns de seus clientes, de modo que ao invés de receber em espécie pelos serviços prestados a esses clientes, teria recebido em serviços e vice versa. Diz ainda o Relatório Fiscal que a empresa teria contabilizado tais operações por meio da “conta 29 – clientes permuta”, pertencente ao ativo. Esta conta teria registrado a título de “débito os créditos junto aos fornecedores, ou seja, serviços prestados que serão ou foram em algum momento compensados com despesas”. Alega a fiscalização que “parte desses créditos transitaram no resultado por meio da transferência para a conta 529 – permuta, que pertence às contas de resultado”.

No entanto, apurou a autoridade tributária que somente parte dos créditos foi registrada contabilmente dessa forma. Isso porque, a “conta 529-permuta” registrou um total de R\$ 93.256,15 de lançamentos como crédito, enquanto a conta “29-clientes permuta” registrou um montante de R\$ 249.711,82 a título de débito. A diferença entre esses valores, isto é, R\$ 156.455,67 não teriam transitado pelo resultado, razão pela qual foi realizado o lançamento de ofício da CSLL referente a esse valor. Acrescenta o relatório que, em relação ao IRPJ, os recolhimentos teriam sido corretos.

Considerando que a infração apontada teria implicado alteração das estimativas da contribuição, foi lançada a multa isolada de 50%, nos termos do art. 44, II da Lei nº 9.430, de 1996.

A empresa impugnou o auto de infração (fls. 124/135), sustentando, primeiramente, que a fiscalização teria interpretado equivocadamente os lançamentos contábeis referentes às citadas permutas de serviços. O montante de R\$ 156.455,67, em verdade, se referia ao “saldo de permuta ainda remanescente” nas datas mencionadas na conta contábil. E prossegue com suas explicações, esclarecendo que o saldo em questão remanesce em favor da recorrente

“por serviços que ela já prestou e que foram permutados por mercadorias ou serviços” dos seus clientes. Assim, essa diferença apurada pela fiscalização não se referia a receita decorrente de faturamento pela prestação dos seus serviços. Para ilustrar, relata a contabilização realizada perante dois de seus clientes, enfatizando que as permutas foram contabilizadas como uma espécie de conta corrente, em que os serviços prestados para seus clientes gerava um crédito que era debitado paulatinamente dos valores que deveria pagar para os respectivos clientes em razão dos serviços que estes prestavam em seu benefício. Para comprovar suas alegações, juntou partes do livro-razão com a citada contabilização das permutas e notas fiscais que demonstrariam os serviços tomados de seus clientes e vice-versa.

Com relação à multa isolada, a contribuinte impugnou sua incidência, sustentando que a penalidade possuiria caráter confiscatório, a infringir a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, invocando precedentes em apoio à sua tese. Finaliza pedindo a improcedência da autuação.

Na decisão de fls. 208/215, a DRJ manteve a autuação integralmente, argumentando que o lançamento impugnado foi realizado com base na escrituração contábil da contribuinte. Para comprovar suas alegações, deveria a empresa trazer aos autos provas idôneas que comprovassem a regularidade dos lançamentos contábeis realizados. Ocorre que não foram juntadas provas suficientes para essa comprovação, especialmente porque algumas notas fiscais anexadas aos autos estavam ilegíveis. Quanto a multa isolada, a decisão recorrida sustentou que não competiria ao julgador administrativo afastar a aplicação de dispositivo legal sob o fundamento de um suposto caráter confiscatório, pois tal atribuição pertenceria ao Poder Judiciário.

A empresa interpôs o recurso voluntário de fls. 224/236, praticamente reiterando as razões da impugnação, sem juntar novos documentos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cleucio Santos Nunes, Relator.

1. DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

Sobre a admissibilidade do recurso é necessário esclarecer alguns pontos sobre o requisito da tempestividade. Conforme o despacho de fls. 220, a empresa foi intimada da decisão da DRJ em seu DTE no dia 29/07/2020. O recurso voluntário é datado de 11/08/2020 e o seu registro de juntada ocorreu em 09/09/2020. No entanto, por força da Portaria RFB nº 543, de 20/03/2020, alterada por diversas outras Portarias, cuja última alteração foi realizada pela Portaria nº 4.105, de 30/07/2020, os prazos para prática de atos processuais ficaram suspensos de 20/03/2020 até 31/08/2020. Assim, tendo sido o recurso juntado em 09/09/2020, entendo que é tempestivo em razão da suspensão dos prazos, conforme explicado.

No mais, o recurso preenche os outros requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser admitido.

2. MÉRITO

Quanto ao mérito, a controvérsia administrativa reside na constituição de crédito tributário de CSLL por meio de auto de infração decorrente de omissão de receita.

A recorrente contesta o fato alegando que os valores apurados na autuação não se referem à receita proveniente de faturamento pelos serviços que presta, mas de permuta de serviços com seus clientes e fornecedores.

Sustenta ainda que tal fato teria sido devidamente contabilizado conforme demonstram o livro razão do período e notas fiscais. Primeiramente, esclarece, que o procedimento fiscal não traz prova de todos os documentos necessários para a comprovação da causa do crédito tributário. De acordo com o Relatório Fiscal, o crédito tributário de R\$ 14.081,01 de CSLL decorreu de um total de R\$ 156.455,67 de receitas omitidas. Para a demonstração idônea do mencionado crédito, seria necessária a juntada da documentação contábil que explicitasse a acusação fiscal. Ocorre que a contribuinte foi intimada, conforme o Termo de Intimação nº2 de fls. 79, a “indicar a contabilização, no resultado, das receitas relativas aos serviços prestados relativos às contas ‘Fornecedores conta Permuta’ e ‘Clientes conta Permuta’”. Em cumprimento à intimação, no documento de fls. 80, a empresa “indica” as contas do seu resultado referentes às alegadas permutas.

Entendo que para o devido cumprimento do disposto no art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972 seria necessário constar do procedimento, não apenas a indicação de tais contas no resultado, mas como se deu tal contabilização para se chegar ao juízo exato de que houve omissão de receita. Assim, deveria a empresa ter sido intimada para juntar sua escrituração contábil acompanhada das devidas explicações de como eram contabilizadas as citadas permutas.

Apenas para ilustrar, reproduzo abaixo a redação do art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Essa omissão poderia levar à declaração, de ofício, da nulidade formal do auto de infração. Entretanto, no presente caso, a nulidade em questão poderá ser suprida, na medida em que não existiu prejuízo à defesa do contribuinte, que conseguiu se defender da acusação fiscal sobre o ponto controvertido, explicando como ocorreu a contabilização das alegadas permutas. Além disso, juntou com a impugnação o livro razão com a demonstração de tal escrituração contábil, notas fiscais para atestar os serviços permutados e outros documentos.

Dessa forma, a omissão do procedimento fiscal não possui mais o poder de influir na solução do litígio porque foi sanada por iniciativa do próprio contribuinte, que trouxe aos autos os documentos necessários para a compreensão da causa e para o exercício de sua própria

defesa. Assim, entendo que é o caso de se aplicar o disposto no art. 60 do Decreto nº 70.235, de 1972, que prevê a seguinte regra:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Resolvido este ponto, resta analisar a questão de fundo.

A recorrente alega que os valores considerados pela fiscalização como omissão de receitas não constituem, propriamente, receita decorrente de faturamento, a qual, como se sabe estaria sujeita à incidência de tributos, especialmente a CSLL que é exigida no auto de infração. Aduz que mantinha com clientes e fornecedores a prática de permuta de serviços e fornecimento de produtos, de modo que não recebia como pagamento receita pelos serviços que prestava para tais empresas, mas sim serviços e fornecimento de produtos. Explica como contabilizou essas operações com a existência de uma conta corrente em que o saldo credor era paulatinamente debitado conforme recebia os serviços permutados com seus clientes.

Em que pese a peculiaridade dessa operação, a questão que necessita ser resolvida neste processo é se as alegadas permutas foram efetivamente comprovadas. Caso a resposta seja positiva, a operação estará devidamente provada, tendo que ser examinada em seguida a legalidade da operação.

Na manifestação de inconformidade, o documento de fls. 142/155, livro razão, são contabilizados créditos e débitos, com a referência a “saldos de permuta”, indicando diversos fornecedores de serviços e produtos. O livro razão não pode ser considerado única prova para atestar as operações de permuta que a empresa alega ter realizado e que anulariam o montante de receita que a fiscalização acusa a recorrente de ter omitido. Isso porque, os valores e fornecedores lançados na contabilidade devem ser respaldados por outros documentos que deem credibilidade ao que foi realizado.

Tanto é assim que a recorrente junta as notas fiscais de fls. 169/203, as quais demonstrariam o fornecimento de produtos e serviços pelos clientes que teriam recebido os seus serviços. Ocorre que a maioria das notas fiscais juntadas está ilegível, de modo que não se pode saber com precisão os valores dos produtos ou serviços permutados.

A DRJ, em sua decisão de fls. destacou o fato de que as notas fiscais juntadas estavam ilegíveis, veja-se:

Como elementos de prova a sustentar a impugnante apresenta uma contabilidade estranha como exemplo do “controle de saldo” que diz executar (fls. 127 a 133); Cópia do Livro Razão da conta 29 do ano de 2010 (fls. 142 a 155); tabelas que demonstrariam o controle de saldo das permutas (fls. 157 a 167); cópias ilegíveis de notas se sua emissão para a ELLER (fls. 169 a 171) e para a MARIA (fls. 190 a 192); e cópias das notas fiscais emitidas pela ELLER (fls. 173 a 188) e pela MARIA (fls. 194 a 203).

Adiante, a decisão ressalta que não foram trazidas provas suficientes para esclarecer como as receitas de serviço transitaram por contas de resultado. Nesse sentido tem a seguinte passagem do voto do relator:

Na peça de defesa apresentada pela empresa contra a autuação sofrida, entretanto, a requerente limita-se a apresentar um exemplo de contabilidade em que o saldo da conta ora surge como débito ora como crédito, sem no entanto esclarecer como as receitas de serviço transitaram por contas de resultado e nem, tampouco, apresentar documentos que poderiam efetivamente esclarecer a totalidade dos lançamentos, o que daria um pouco de plausibilidade às suas alegações.

Apesar dessas advertências sobre a deficiência probatória na fase de impugnação, no recurso voluntário a recorrente não sanou os problemas da instrução processual e se limitou a apresentar alegações, sem corrigir a ilegibilidade das notas fiscais nem a juntada de outros documentos contábeis, capazes de demonstrar que os créditos contabilizados no livro razão se deveram realmente à permuta de serviços.

Como se sabe, a fase processual adequada para este tipo de comprovação é a impugnação, nos termos do art. 16, III do Decreto nº 70.235, de 1972. No entanto, em casos excepcionais em que fica evidente o esforço do contribuinte em comprovar suas alegações e desde que estas possuam plausibilidade, tem-se admitido, em homenagem à ampla defesa, a juntada de documentos que atestem na segunda instância, a veracidade dos fatos alegados na impugnação.

Mas não foi o caso, a empresa não sanou o problema das notas fiscais e nem trouxe outros documentos que pudessem respaldar a escrituração contábil realizada.

Sobre a incidência da multa isolada, o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 prevê o seguinte:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

O art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996 trata da possibilidade de recolhimento do IRPJ e da CSLL no regime de estimativa. Assim, nesses casos, quando o lançamento tributário for realizado de ofício haverá a aplicação da multa isolada a que alude o art. 44, II, b do citado dispositivo.

Em suas defesas, a empresa não refuta que os recolhimentos se deram na forma de estimativa, o que aliás, é confirmado pela DIPJ de fls. 87/121. O argumento da recorrente para impugnar a multa isolada se atém ao seu alegado caráter confiscatório.

A autoridade administrativa lançadora está adstrita aos termos da lei, salvo se esta tiver sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, ou for objeto de súmula vinculante que impeça sua aplicação. Não é o caso do art. 44, II, b da Lei nº 9.430, de 1996, razão pela qual não há o que prover sobre este ponto do recurso.

3. CONCLUSÃO

Diante do exposto, conheço do recurso e voto em negar provimento, mantendo-se a decisão da DRJ integralmente.

(documento assinado digitalmente)

Cleucio Santos Nunes