



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

Processo n° 13896.002923/2009-57
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1302-002.091 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de abril de 2017
Matéria CSLL.
Recorrente COMPANHIA BRASILEIRA DE MEIOS DE PAGAMENTO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

LANÇAMENTO NULO.

É nulo o lançamento suportado em mero indício de irregularidade, o qual não enseja qualquer presunção legal de omissão de receita, mormente quando não há o aprofundamento devido da fiscalização em busca de outros elementos de prova a sustentar a autuação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator, vencidos os Conselheiros Ester Marques Lins de Sousa e Luiz Tadeu Matosinho Machado. Declarou-se impedido de participar do julgamento o conselheiro Rogério Aparecido Gil.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado – Presidente.

(assinado digitalmente)

Alberto Pinto Souza Junior - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente), Alberto Pinto Souza Júnior, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Rogério Aparecido Gil, Ester Marques Lins de Sousa e Gustavo Guimarães da Fonseca.

Relatório

Versa o presente processo sobre recurso voluntário, interposto pelo contribuinte em face do Acórdão nº 14-48.066 da 13ª Turma da DRJ/RPO, o qual foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL.

Afastado, por inconstitucional, o prazo de dez anos para o lançamento das contribuições destinadas à Seguridade Social, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo disposto no Código Tributário Nacional. Na hipótese em que há recolhimento parcial e em que não imputada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o prazo de cinco anos para constituição do crédito tributário tem início na data de ocorrência do fato gerador. Exclui-se a exigência formalizada após o transcurso do prazo decadencial.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. IMPUGNAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Cabe à autoridade lançadora provar a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco. Comprovado o direito de lançar cabe ao sujeito passivo alegar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos e, além de alegá-los, comprová-los efetivamente, nos termos do Código de Processo Civil, que estabelece as regras de distribuição do ônus da prova aplicáveis ao Processo Administrativo Fiscal, subsidiariamente.

DIFERENÇAS ENTRE VALORES DECLARADOS/PAGOS E OS ESCRITURADOS

Constatadas divergências entre os valores escriturados e declarados/pagos, justifica-se o correspondente lançamento, cujo afastamento depende de apresentação de esclarecimentos acompanhados de documentação comprobatória.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora se não for paga no vencimento.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A recorrente, cientificada do Acórdão nº 14-48.066 em 05/06/2014 (Termo a fls. 2373), interpôs, em 21/03/2014 (vide carimbo a fls. 2161), recurso voluntário (doc. a fls. 2161 e segs.), o qual aduz, em apertada síntese, as seguintes razões de defesa:

a) que o lançamento é manifestamente insubsistente por clara violação ao artigo 142 do Código Tributário Nacional, pois a fiscalização não investigou pormenorizadamente a ocorrência do fato gerador e não identificou corretamente a matéria tributável, dando origem a autos de infração pautados em mera presunção simples;

b) que os elementos, as justificativas e os esclarecimentos apresentados pela recorrente evidenciam a improcedência da exigência de parcela substancial das diferenças de CSLL consignadas no auto de infração, o que, aliás, corrobora o argumento de que o lançamento é precário, frágil e pautado em mera presunção simples de ocorrência do fato gerador; e

c) que os juros de mora não devem incidir sobre a multa de ofício lançada por falta de previsão legal;

d) que requer o provimento do recurso voluntário, para que seja reformada a decisão recorrida, cancelando-se o auto de infração;

e) que, quando menos, seja o julgamento convertido em diligência para verificação dos elementos, das justificativas e dos esclarecimentos apresentados contra a exigência das diferenças de CSLL, sob pena de cerceamento do direito de defesa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior - Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e foi subscrito por mandatário com poderes para tal (Daniel Lacasa Maya), conforme procuração a fls. 1365, razão pela qual voto por conhecê-lo.

Inicialmente, ressalte-se que os créditos relativos aos fatos geradores de 2004 já foram cancelados pela decisão recorrida, assim como o crédito relativo à CSLL-fonte de 15/07/2005, no valor de R\$ 10.218,25, sendo que, não houve a interposição de recurso de ofício, já que o montante exonerado não atingiu o limite de alçada (vide tabela a fls. 2156).

Antes de adentrarmos no mérito, vale a transcrição dos trechos do Termo de Constatação Fiscal a fls. 744 e segs. que trata da autuação em tela, *in verbis*:

“As divergências entre valores constantes nas contas de tributos a pagar e os valores declarados em DCTF pelo contribuinte durante o ano-calendário 2003 foram objeto de Auto de Infração em 2008 (13896.005106/2008-70 — IRRF, 13896.005103/2008-36 — PIS ,e COFINS, 13896.005107/2008-14 — CSLL).

Após encerramento parcial do procedimento fiscal, tendo permanecido dúvidas quanto identificação das contas de provisão de diversos tributos (vez que o contribuinte não havia relacionado contas em que se observou o registro de obrigações tributárias), o contribuinte foi reintimado, em 09/03/2009, a definir contas de provisionamento de IRPJ e CSLL (estimativas), PIS, COFINS e IRRF de 2004 a 2007.

Em 23/03/2009, o contribuinte apresentou a este SEFIS/DRF/BRE documento em que relaciona os valores provisionados a título de tributos federais a recolher em diversas contas contábeis e os valores respectivos declarados em DCTF.

A partir destas informações, e de outras verificações efetuadas na contabilidade, foram agrupadas as contas contábeis que provisionariam os tributos. Considerando os valores lançados nos grupos de contas contábeis formados, foram cotejados tais valores, em confronto com os declarados em DCTF.

(...)

Após apuração de valores contabilizados em tais grupos e contas contábeis, em 28/08/2009, o contribuinte foi intimado a esclarecer divergências entre os valores contabilizados e os tributos declarados em DCTF, conforme planilhas anexas ao Termo de Intimação e ao presente Processo, também em meio digital e de acordo com o escriturado no Livro Razão, nas contas elencadas.

(...)

Em 24/11/2009, o contribuinte protocola a entrega de vários documentos a fiscalização, a fim de esclarecer divergências no ano-calendário 2004, referentes a COFINS, IRPJ, CSLL, PIS, IRRF, e retenções na fonte de PIS, COFINS e CSLL.

(...)

De modo geral, consideraram-se não justificados os valores provisionados na contabilidade e não declarados em DCTF, ainda que tenha havido estorno de tais valores em momento posterior ao período de apuração quando não claramente demonstrados.

(...)

Relativamente aos demais tributos, foram justificadas diversas divergências entre as provisões e os valores declarados em DCTF, conforme documentos anexos ao presente Processo.

(...)

Com relação aos demais tributos retidos na fonte (IRRF cód 1708, 0588, e contribuições recolhidas sob código 5952), a justificativa do contribuinte deu-se no sentido de que contabilizaria as retenções de acordo com a competência da despesa que lhes deu origem, sendo declarada a obrigação apenas quando da efetiva retenção (pagamento da nota).

Assim, a verificação da correta apuração dos valores a partir da escrita contábil restou prejudicada. Prestaram-se a justificar tais valores planilhas de apuração fornecidas pelo contribuinte, onde registra a data da apuração correspondente ao lançamento contábil. **Não pertencendo ao escopo deste trabalho a apuração específica de tais valores, mas tão-somente a verificação do registro contábil em confronto com a declaração em DCTF, os valores, conferidos por amostragem, foram acatados.**

Assim, a divergência resultante foi basicamente a demonstrada pelo próprio contribuinte. Apenas valores perfeitamente identificados, em divergência com a apuração formulada pelo contribuinte, foram apropriados, por falta de justificativa (estão destacados nas planilhas de apuração correspondentes). Houve também divergências entre o somatório consolidado apresentado pelo contribuinte em algumas das planilhas e o efetuado a partir dos arquivos magnéticos fornecidos. Nestes casos, foi considerado o somatório efetuado a partir dos arquivos fornecidos, em benefício do contribuinte.

(...)

Cabe ressaltar que o contribuinte protocolou a entrega da maioria das planilhas somente em arquivos magnéticos. Foi solicitado ao contribuinte que entregasse também os documentos em papel, a fim de instruir o processo. Até a presente data, não foi efetuada a entrega de tais documentos, que o contribuinte afirma ter encaminhado a uma gráfica para impressão. Deste modo, anexamos ao processo os arquivos digitais entregues pelo contribuinte, onde se podem verificar os somatórios dos valores retidos na fonte conforme período de apuração indicado.

Com relação a tais arquivos, destacamos também que tendo sido constatadas inconsistências pelo AFRFB, houve retificação no arquivo referente às contribuições recolhidas sob código 5952 (entrega em 11/12/2009 e 17/12/2009).

(...)

As divergências relativas a contribuições retidas na fonte (PIS, COFINS, CSLL) foram lançadas no mesmo Auto de Infração relativo a PIS e COFINS e, especificamente, em Auto de Infração de CSLL (que, neste caso, retrata divergência entre valores escriturados de CSLL retida na Fonte e valores declarados em DCTF e não obrigação de CSLL do próprio contribuinte).”.

Por sua vez, a descrição dos fatos do auto de infração em tela (a fls. 785) se resume a informar o seguinte:

“Durante o procedimento de verificações obrigatórias foram constatadas divergências entre os valores declarados e os valores escriturados conforme Termo de Constatação e planilhas anexas.”.

Da simples leitura do Termo de Constatação Fiscal e do auto de infração, verifico que a recorrente tem razão quando alega que *“a fiscalização não investigou pormenorizadamente a ocorrência do fato gerador e não identificou corretamente a matéria tributável, dando origem a autos de infração pautados em mera presunção simples”*.

Da mesma forma que sustento, em desfavor de contribuintes, que provar não é simplesmente juntar aos autos documentos, mas sim articular argumentos com suporte em provas, tenho para mim, que a acusação fiscal deve primar pela demonstração, o que impõe uma argumentação clara e suportada por documentos, os quais devem estar referenciados. Note-se que o TVF fala de documentos, mas não cita a página em que possam ser encontrados, como também sequer descreve cada um dos fatos que levou a autuação da CSLL em cada fato gerador.

Do cotejo entre o Termo de Constatação Fiscal e a decisão de primeira instância, verifica-se claramente que várias informações que deveriam estar no Termo de Constatação Fiscal ou no próprio auto de infração só constam da decisão de primeira instância, ou seja, a partir de uma interpretação dos autos pelo julgador de primeira instância. Isso prova toda a fragilidade do auto de infração em tela.

A falta de aprofundamento da fiscalização resta evidente quando o autuante sustenta que *“a verificação da correta apuração dos valores a partir da escrita contábil restou prejudicada”*, sem qualquer esforço para se tentar buscar a verdade material ou então demonstrar o porquê de ter restado prejudicada tal verificação. Ademais, cabia a autoridade lançadora suportar a autuação na escrituração contábil da recorrente, ainda que se restringisse a fazer um análise por amostragem das planilhas fornecidas pela autuada. Lógico, que tal análise deveria ser informada no Termo de Constatação Fiscal.

Noutro giro, a alegação do contribuinte de que houve um descasamento entre o momento do provisionamento do tributo e o momento em que pago e informado em DCTF deveria ter sido objeto de aprofundamento pela Fiscalização, para verificar se esse seria o motivo de alguma das diferenças apuradas.

Vale destacar que não estamos diante de uma presunção legal, hipótese em que cabe ao Fisco demonstrar apenas o indício, pois, dele, a lei permite presumir o fato não provado. Trata-se aqui de uma Fiscalização que concluiu que diferenças entre valores provisionados para pagamento de CSLL e valores efetivamente pagos significaria falta de recolhimento/declaração de CSLL.

A constatação de tais diferenças seriam no máximo um indício de irregularidade, mas jamais uma prova irrefutável de falta de recolhimento/declaração de tributo que dispensasse o autuante de se aprofundar na fiscalização de forma a demonstrar valores efetivamente devidos, mormente quando o autuante se baseou apenas em planilhas elaboradas pela recorrente.

Por exemplo, a falta de aprofundamento da investigação pode ser constatada quando o autuante não informa porque considerou injustificada a alegação do contribuinte, no doc. a fls. 1209, segundo a qual a diferença no montante de R\$ 146.200,22 entre o valor contabilizado como contribuições retidas na fonte (cód. 5952) e o valor apurado (declarado e pago) refere-se a lançamento indevido, pois tal valor era em verdade referente a IRRF (cód. 1708), sendo que já teria sido estornado em 1/04/2005. O autuante limitou-se no TCF a sustentar que: *De modo geral, consideraram-se não justificados os valores provisionados na contabilidade e não declarados em DCTF, ainda que tenha havido estorno de tais valores em momento posterior ao período de apuração quando não claramente demonstrados.* Por que o autuante considerou não justificado?

A DRJ alega que: *“Mas a alegada reclassificação contábil já havia sido considerada pela Fiscalização como não justificada, como se vê dos demonstrativos abaixo reproduzidos, em que mencionada a apropriação não justificada do valor de R\$ 146.200,22....”*. Todavia, quais as razões para se considerar não justificadas a reclassificação contábil alegada pela recorrente? Nem a DRJ nem o autuante informam. Aliás, o argumento da DRJ de que a DCTF retificadora ativa teria mantido o valor do débito de CSRF no montante de R\$ 696.818,94 nada prejudica o que foi alegado pelo contribuinte, pois foi esse o valor por ele recolhido, ou seja, a diferença no valor de R\$ 146.200,22 nunca foi objeto de declaração pelo contribuinte como CSRF.

Por essas razões, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

Alberto Pinto Souza Junior