



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.720735/2023-10
ACÓRDÃO	1202-001.680 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	31 de julho de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	I&M PAPEIS E EMBALAGENS LTDA FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2018, 2019

RECEITAS NÃO OFERECIDAS À TRIBUTAÇÃO. BAIXA DE OBRIGAÇÃO DE TRIBUTOS A PAGAR/RECOLHER.

Deve ser oferecida à tributação as receitas decorrentes de baixa das obrigações de tributos a pagar/recolher.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/07/2018 a 31/07/2018, 01/07/2019 a 31/07/2019

PIS E COFINS. VALORES LANÇADOS DECLARADOS EM DCTF E COMPENSADOS EM DCOMPS TRANSMITIDAS ANTES DA AÇÃO FISCAL. EXONERAÇÃO.

Improcedente os autos relativos às contribuições ao PIS e à COFINS, declarados em DCTF e compensados via DCOMP transmitidas antes do início da ação fiscal.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Exercício: 2019, 2020

MULTA REGULAMENTAR. OMISSÕES, INCOMPLETUDES E INEXATIDÕES NAS ECD E ECF.

A aplicação da multa regulamentar independe de dolo ou fraude, bem como da existência de prejuízo à arrecadação.

MULTA REGULAMENTAR. EFEITO CONFISCATÓRIO.

Nos termos da Súmula n. 2 CARF, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

LIANA CARINE FERNANDES DE QUEIROZ – Relatora

Assinado Digitalmente

LEONARDO DE ANDRADE COUTO – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mauricio Novaes Ferreira, Andre Luis Ulrich Pinto, Felipe Honorio Rodrigues da Costa, Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso de ofício e de recurso voluntário interposto por I&M PAPEIS E EMBALAGENS LTDA (CNPJ 07.277.575/0002-86) em face do Acórdão n. 105-012.421 – 2ª TURMA/DRJ05, que julgou parcialmente procedente a Impugnação, exonerando a autuada dos créditos de PIS e de COFINS lançados e mantendo integralmente os Autos de Infração de IRPJ e de CSLL pelo não oferecimento à tributação das receitas decorrentes das baixas das obrigações de tributos a pagar/recolher, bem assim as multas regulamentares, por inexatidões, incorreções ou omissões na ECF e na ECD do contribuinte, todos relativos ao anos-calendários de 2018 e 2019.

O acórdão recorrido restou da seguinte forma ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2019

RECEITAS NÃO OFERECIDAS À TRIBUTAÇÃO. APURAÇÃO. CABIMENTO.

Deve ser oferecida à tributação as receitas decorrentes de baixa das obrigações de tributos a pagar/recolher.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano -calendário: 2018, 2019

DUPLICIDADE DE COBRANÇA.

Não cabe lançamento de crédito tributário confessado em Declaração de Compensação efetuada antes da lavratura do auto de infração.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2018, 2019

Não cabe lançamento de crédito tributário confessado em Declaração de Compensação efetuada antes da lavratura do auto de infração.

Assunto: Obrigações Acessórias

Ano-calendário: 2018, 2019

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ECD e ECF. INEXATIDÕES, INCORREÇÕES OU OMISSÕES

Identificado pela autoridade tributária no decorrer do procedimento fiscal que a Escrituração Contábil Digital (ECD) e a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) apresentam inexatidões, incorreções ou omissões, é válido o auto de infração lavrado com a finalidade de exigir a multa estabelecida pela legislação tributária.

ECF. APRESENTAÇÃO DA ECF COM INFORMAÇÕES INEXATAS, INCOMPLETAS OU OMITIDAS. MULTA REGULAMENTAR. CABIMENTO. ECF. APRESENTAÇÃO DA ECF COM INFORMAÇÕES INEXATAS, INCOMPLETAS OU OMITIDAS. MULTA REGULAMENTAR. CABIMENTO.

A apresentação da ECF com informações inexatas, incompletas ou omitidas impõe o lançamento de multa regulamentar, de acordo com a legislação tributária regente. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ECD. APRESENTAÇÃO NO DECORRER DO PROCEDIMENTO FISCAL À FISCALIZAÇÃO. A apresentação da Escrituração Contábil Digital (ECD) tão somente à fiscalização, não a transmitindo ao Sistema Público de

Escrituração Digital - SPED, não tem o condão de afastar a multa.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Conforme o Relatório de Fiscalização, a ora recorrente foi submetida ao procedimento fiscal TDPF-fiscalização nº 0810700.2022.00030, com vistas a verificar a regularidade da apuração e recolhimento/declaração do IRPJ e CSLL PA 01/2019 a 12/2019, e insuficiência de recolhimento de PIS e COFINS PA 07/2018 a 12/2019, resultando na constatação de saldos a menor de prejuízos fiscais e base de cálculo negativas da CSLL, insuficiência de recolhimento/declaração de débitos de PIS e COFINS e na aplicação de multa por inexatidões, incorreções ou omissões da Escrituração Contábil Digital e da Escrituração Contábil Fiscal.

Transcrevo, do Acórdão de Impugnação, o relatório processual, na parte que interessa e com os negritos acrescentados:

Trata -se de autos de infração para cobrança de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, em que foi determinado que o contribuinte cumprisse o ajuste na base de cálculo do Imposto de Renda e da CSLL e em que foi apurada infração quanto à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e Contribuição para o PIS/PASEP, ano -calendário 2018 e 2019, nos valores de:

COFINS	11.431.065,08
Juros de Mora	3.255.164,37
Multa	8.573.298,76
Total	23.259.528,21

PIS	2.327.984,74
Juros de Mora	665.796,24
Multa	1.745.988,51
Total	4.739.769,49

Outras Multas Administradas Pela RFB	
Multa Regulamentar – cód. Receita Darf 3624	2.301.856,40
Multa Regulamentar – cód. Receita Darf 1438	7.549.227,34
Total	9.851.083,74

Foram apuradas as seguintes infrações:

RECEITAS ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS

INFRAÇÃO: RECEITAS OPERACIONAIS ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS

Receitas operacionais escrituradas e não declaradas, apuradas conforme tópico “II - INFRAÇÕES APURADAS. b) Não oferecimento à tributação das receitas decorrentes das baixas das obrigações de tributos a pagar/recolher” do relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
30/06/2019	2.959.187,71	75,00
31/07/2019	5.414.916,33	75,00
01/09/2019	989.593,56	75,00
01/10/2019	1.656.909,51	75,00
01/11/2019	2.499.538,88	75,00
01/12/2019	1.912.138,44	75,00

INFRAÇÃO: FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL SOBRE RECEITAS ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS

Receitas operacionais escrituradas e não declaradas, apuradas conforme tópico “II - INFRAÇÕES APURADAS. b) Não oferecimento à tributação das receitas decorrentes das baixas das obrigações de tributos a pagar/recolher” do relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
30/06/2019	2.959.187,71	75,00
31/07/2019	5.414.916,33	75,00
01/09/2019	989.593,56	75,00
01/10/2019	1.656.909,51	75,00
01/11/2019	2.499.538,88	75,00
01/12/2019	1.912.138,44	75,00

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO**INFRAÇÃO: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO**

Valor apurado conforme tópico “II - INFRAÇÕES APURADAS. a) Insuficiência de recolhimento de PIS e COFINS” do relatório fiscal em anexo

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL (ECD)**INFRAÇÃO: APRESENTAÇÃO DE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL (ECD) COM INFORMAÇÕES INEXATAS, INCOMPLETAS OU OMITIDAS**

O sujeito passivo apresentou Escrituração Contábil Digital (ECD), exigida nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779/99, com informações inexatas, incompletas ou omitidas, ensejando a

aplicação de multa, conforme tópico “III – DA MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. a) Multa por apresentação da ECD no ambiente SPED com informações inexatas, incompletas ou omitidas” do relatório fiscal em anexo.

LUCRO REAL

INFRAÇÃO: APRESENTAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL (ECF) COM INFORMAÇÕES INEXATAS, INCORRETAS OU OMITIDAS

O sujeito passivo apresentou Escrituração Contábil Fiscal (ECF), exigida nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779/99, com informações inexatas, incorretas ou omitidas, ensejando a aplicação de multa, conforme tópico “III – DA MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. b) Multa por apresentação da ECF com incorreções ou omissões” do relatório fiscal em anexo.

[...]

Descrição dos Fatos e Intimações

Em 29/08/2022, o contribuinte é cientificado do início do procedimento fiscal por meio do TIF e intimado a apresentar o que se discrimina abaixo.

1 – Ao examinar a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) dos anos-calendário 2019 e 2020, constata-se que o contribuinte, optante pelo lucro real anual, apresentou a ECF com incorreções ou omissões. Assim, transmitir a ECF retificadora sem incorreções ou omissões. Período: 01/01/2019 a 31/12/2020. Prazo: 20 dias corridos.

Em 30/08/2022, o contribuinte atendendo ao TIF alega a ocorrência de erros na escrituração: “Recebemos na data de ontem o termo de procedimento fiscal da empresa I&M PAPEIS E EMBALAGENS LTDA CNPJ 07.277.575/0002 -86, início nos trabalhos de retificações do período de 2019 e 2020, onde constatamos o erro no sistema na geração do arquivo da época.” (vide fls. 11 a 12).

Em 31/08/2022, o contribuinte é intimado através do TIF nº 02 a cumprir as seguintes exigências.

1 – Ao examinar a Escrituração Contábil Digital (ECD) dos anos-calendário 2017 a 2021, constata-se que o contribuinte apresentou a ECD com incorreções ou omissões. Assim, transmitir a ECD retificadora sem incorreções ou omissões. Período: 01/01/2017 a 31/12/2021. Prazo: 20 dias corridos.

Em 01/09/2022, o contribuinte informa ter retificado as ECF e, em 02/09/2022, a fiscalização envia e-mail explicativo sobre o procedimento de substituição da ECD (vide fls. 20 a 22).

A substituição da ECD autenticada deve ser realizada conforme previsto na IN RFB nº 2.003/2021. Na impossibilidade de substituição da ECD autenticada constante da base do SPED, fornecer os arquivos da ECD corretos devidamente validados e autenticados à fiscalização, mediante anexação no Dossiê de Comunicação do Contribuinte. A impossibilidade de substituição da ECD deverá ser demonstrada pelo sujeito passivo à RFB, mediante apresentação de documentação hábil e idônea.

Art. 8º. A ECD autenticada somente pode ser substituída caso contenha erros que não possam ser corrigidos por meio de lançamento contábil extemporâneo, conforme previsto nos itens 31 a 36 da Interpretação Técnica Geral (ITG) 2000 (R1) - Escrituração Contábil, do Conselho Federal de Contabilidade, publicada em 12 de dezembro de 2014.

§ 1º Na hipótese de substituição da ECD, sua autenticação será cancelada e deverá ser apresentada ECD substituta, à qual deve ser anexado o Termo de Verificação para Fins de Substituição, o qual conterá:

- I - a identificação da escrituração substituída;
- II - a descrição pormenorizada dos erros;
- III - a identificação clara e precisa dos registros com erros, exceto quando estes decorrerem de erro já descrito;
- IV - autorização expressa para acesso às informações pertinentes às modificações por parte do Conselho Federal de Contabilidade; e

V - a descrição dos procedimentos pré-acordados executados pelos auditores independentes, quando estes julgarem necessário.

§ 2º O Termo de Verificação para Fins de Substituição deve ser assinado pelo profissional da contabilidade que assina os livros contábeis substitutos e também pelo auditor independente, no caso de demonstrações contábeis auditadas por este.

§ 3º O profissional da contabilidade que não assina a escrituração poderá manifestar-se no Termo de Verificação para Fins de Substituição de que trata o § 1º, desde que a manifestação se restrinja às modificações nele relatadas.

§ 4º A substituição da ECD prevista no caput só poderá ser feita até o fim do prazo de entrega da ECD relativa ao ano-calendário subsequente.

§ 5º São nulas as alterações efetuadas em desacordo com este artigo ou com o Termo de Verificação para Fins de Substituição.

Em 30/09/2022, o contribuinte é reintimado por meio do TIF nº 03 a cumprir integralmente o TIF nº 02 em 30 dias corridos.

Em 11/11/2022, o contribuinte é intimado por meio do TIF nº 05 a fornecer os seguintes esclarecimentos e elementos:

1 – Informar, para cada lançamento contábil dos Anexos I e II, e mediante o preenchimento das correspondentes planilhas, o número do PER/DCOMP, a data da transmissão do PER/DCOMP e o período de apuração do débito compensado contabilmente. Prazo: 20 dias corridos.

2 – Justificar, individualizadamente, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, e preenchimento das planilhas dos Anexos I e II, a falta de transmissão de PER/DCOMP para a compensação contábil de débitos. Prazo: 20 dias corridos.

3 – Justificar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, e preenchimento das planilhas dos Anexos I e II, por que não existe nenhum PER/DCOMP compensando débitos

com créditos de PIS e Cofins de períodos de apuração 2017, 2018, 2019 e 2020. Prazo: 20 dias corridos.

4 – Apresentar demonstrativo detalhado, em planilha Excel, de apuração e controle das receitas de crédito fiscal compensado especificadas abaixo, com indicação inequívoca das notas fiscais. Prazo: 20 dias corridos.

5 – Acerca dos lançamentos contábeis da conta contábil “CREDITO FISCAL COMPENSADO” do Anexo II: a) fornecer demonstrativo detalhado em planilha Excel de composição do saldo de R\$ 88.947.737,90 em 01/12/2020; b) justificar por que o contribuinte deu baixa de obrigações de IPI, PIS, Cofins, INSS e ICMS em contrapartida da conta contábil de obrigação “CREDITO FISCAL COMPENSADO”; c) demonstrar a exigibilidade do saldo do passivo de R\$ 88.947.737,90 em 01/12/2020; e d) apresentar demonstrativo detalhado, em planilha Excel, de apuração e controle dos créditos sob o título de “crédito fiscal compensado”, contendo especialmente a indicação das notas fiscais de origem. Prazo: 20 dias corridos.

6 – Fornecer cópia integral do processo judicial que ampara o aproveitamento dos créditos através dos lançamentos contábeis dos Anexos I e II, e fornecer a respectiva memória de cálculo detalhada dos créditos em planilha Excel, inclusive com indicação das notas fiscais de origem. Prazo: 20 dias corridos.

7 – Justificar minuciosamente e comprovar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, a exclusão na Parte A do Lalur no valor de R\$ 38.034.760,35 no ano de 2019. Justificar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, por que o valor de R\$ 30.181.675,71 foi lançado como prejuízo operacional do ano de 2018. Prazo: 20 dias corridos.

Em 23/11/2022, o contribuinte é intimado através do TIF nº 06 a fornecer os esclarecimentos e elementos a seguir.

[...]

2 – Informar, para cada lançamento contábil do Anexo I, e mediante o preenchimento da correspondente planilha, o número do PER/DCOMP, a data da transmissão do PER/

DCOMP e o período de apuração do débito compensado contabilmente. Prazo: 20 dias corridos.

3 - Justificar, individualizadamente, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, e preenchimento do Anexo I, a falta de transmissão de PER/DCOMP para a compensação contábil de débitos. Prazo: 20 dias corridos.

4 – Acerca dos lançamentos contábeis da conta contábil “CREDITO FISCAL COMPENSADO” do Anexo I: a) fornecer demonstrativo detalhado em planilha Excel de composição do saldo de R\$ 287.003.259,22 em 01/12/2021; b) justificar por que o contribuinte deu baixa de obrigações de IPI, PIS, Cofins, INSS e ICMS em contrapartida da conta contábil de obrigação “CREDITO FISCAL COMPENSADO”; c) demonstrar a exigibilidade do saldo do passivo de R\$ 287.003.259,22 em 01/12/2021; e d) apresentar demonstrativo detalhado, em planilha Excel, de apuração e controle dos créditos sob o título de “crédito fiscal compensado”, contendo especialmente a indicação das notas fiscais de origem. Prazo: 20 dias corridos.

5 - Fornecer cópia integral do processo judicial que ampara o aproveitamento dos créditos através dos lançamentos contábeis do Anexo, e fornecer a respectiva memória de cálculo detalhada dos créditos em planilha Excel, inclusive com indicação das notas fiscais de origem. Prazo: 20 dias corridos.

6 – Informar a função, a natureza e o funcionamento das contas contábeis “31006 - CREDITO FISCAL COMPENSADO” e “20598 - CREDITO FISCAL COMPENSADO”. Período 01/2018 a 12/2021. Prazo: 20 dias corridos.

Em 27/02/2023, a fiscalização reintima o contribuinte através do TIF nº 08 a atender os TIF nºs 05 e 06. Em 02/03/2023, a fiscalização envia email (vide fls. 224 a 234) para o contribuinte informando que as exigências dos itens do TIF nº 05 e 06 devem ser cumpridas individualizadamente, inclusive com preenchimento das respectivas planilhas.

Em março de 2023, o contribuinte é intimado através do TIF nº 09 a cumprir as seguintes exigências.

1 – Justificar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, por que as receitas dos lançamentos contábeis do Anexo I do TIF nº 05 relativas à baixa das obrigações a pagar de PIS, COFINS, IPI, ICMS etc. no valor de R\$ 9.073.934,06 e R\$ 38.034.760,35 foram computadas na determinação do lucro real do ano de 2018 e excluídas na determinação do lucro real no ano -calendário de 2019, respectivamente. Prazo: 20 dias corridos.

Valores das contas referenciais e contábeis na ECF: [...]

2 – Segundo o Anexo I do TIF nº 05, o contribuinte realizou no ano de 2019 a baixa de obrigações a pagar de PIS, COFINS, IPI, ICMS etc. de períodos de apuração a partir do ano de 2013 em contrapartida de receitas operacionais, contudo não as computou na determinação do lucro real.

Após intimações o contribuinte realizou a retificação das DCTFs para incluir débitos tributários que haviam sido baixados na contabilidade com períodos de apuração a partir de 2019. Assim, justificar individualmente, mediante preenchimento das planilhas dos Anexos dos TIF nº 05 e 06, por que: a) os débitos anteriores a 2019 não foram informados em DCTF retificadora (vide Anexo II); b) excluiu na determinação do lucro real as receitas de baixa de obrigações de tributos a pagar anteriores a 2019 não declarados em DCTF; e c) excluiu na determinação do lucro real as receitas de baixa de obrigações de tributos a pagar a partir de 2019 não declarados na DCTF. Prazo: 20 dias corridos.

3 – Justificar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, por que: a) somente foram incluídos alguns débitos constantes dos lançamentos contábeis dos Anexos dos TIF nº 05 e 06 nas DCTFs retificadoras; e b) deixou de retificar a EFD ICMS/IPI (vide Anexo I) e EFD Contribuições para informar os verdadeiros valores devidos. Prazo: 20 dias corridos.

4 – Justificar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, por que o contribuinte não retificou as DCTFs para incluir os débitos de períodos anteriores a 2019 constantes dos lançamentos contábeis dos Anexos dos TIF nº 05 e 06. Justificar individualmente, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, por que não retificou as EFD

ICMS/IPI (vide batimento RAUPI X DCTF no Anexo I) e EFD Contribuições para incluir todos débitos dos lançamentos contábeis dos Anexos dos TIF nº 05 e 06. Prazo: 20 dias corridos.

5 – O contribuinte deve cumprir individualizadamente e por escrito todas as exigências dos itens dos TIF nº 05 e 06, inclusive com preenchimento das respectivas planilhas, mediante apresentação de documentação hábil e idônea. Prazo: 20 dias corridos.

Em 06/04/2023, o contribuinte é reintimado através do TIF nº 10 a cumprir individualizadamente por escrito todas as exigências dos itens dos TIF nº 05, 06 e 09, inclusive com preenchimento completo das respectivas planilhas, no prazo de 20 dias corridos imprerivelmente.

Em 27/04/2023, o contribuinte em atendimento ao TIF nº10 fornece os seguintes elementos e esclarecimentos (vide fls. 272 a 277)

O referido TIF nº 10 foi expedido para que a Fiscalizada seja reintimada a cumprir as exigências dos TIFs 05, 06 e 09, no prazo de 20 (vinte) dias. Pois bem. **O TIF nº 05 foi criado em razão de diversas compensações de PIS, COFINS e IPI realizadas pela Fiscalizada nos anos de 2020 a 2022.**

Os créditos de PIS, COFINS e IPI foram levantados em serviços de auditoria fiscal por empresa externa de consultoria. Acontece que a Fiscalizada observou que os referidos créditos não tinham lastro legal e, assim, refez todas as operações de compensação, retificando, primeiramente, as DCTF's (Declarações de Créditos e Tributos Federais).

As retificações da EFD contribuições e EFD IPI também já foram retificadas. Apenas as ECFs e ECDs ainda não foram retificadas em razão do tempo e volume, mas que serão concluídas nos próximos dias. A retificação dos lançamentos abriu um passivo fiscal em nome da Fiscalizada cuja grande maioria já se encontra em dívida ativa na Procuradoria da Fazenda Nacional. A Fiscalizada informa que aguarda a consolidação de toda dívida junto à PGFN para requerer o pagamento via transação individual, a qual deve ser proposta nos próximos dias.

Diante desta informação, a Fiscalizada acredita que restam prejudicados os itens 01, 02, 03 e 06 do TIF nº 05 e também o TIF nº 06. Em relação aos demais itens, iniciamos a explicação pelo item 5, abaixo:

5 - Acerca dos lançamentos contábeis da conta contábil "CREDITO FISCAL COMPENSADO" do Anexo II: a) fornecer demonstrativo detalhado em planilha Excel de composição do saldo de R\$ 88.947.737,90 em 01/12/2020; b) justificar por que o contribuinte deu baixa de obrigações de IPI, PIS, Cofins, INSS e ICMS em contrapartida da conta contábil de obrigação "CREDITO FISCAL COMPENSADO"; c) demonstrar a exigibilidade do saldo do passivo de R\$ 88.947.737,90 em 01/12/2020; e d) apresentar demonstrativo detalhado, em planilha Excel, de apuração e controle dos créditos sob o título de "crédito fiscal compensado", contendo especialmente a indicação das notas fiscais de origem. Prazo: 20 dias corridos.

No item 5, o saldo de R\$ 88.947.737,90 é composto conforme planilha anexa:

Rótulos de Linha	Soma de VlrLanc
COFINS A RECOLHER	14.852.775,71
DESÁGIO COM PRECATÓRIOS	2.461.598,18
ICMS A RECOLHER	39.049.441,30
INSS A PAGAR	3.202.649,43
IPI A RECOLHER	26.160.556,82
PIS A RECOLHER	3.220.716,46
Total Geral	88.947.737,90

A origem são compensações que a Fiscalizada realizou ao longo dos anos. Como estes valores foram utilizados para quitar obrigações, teriam natureza de receita, mas não são tributáveis, razão pela qual foi excluído no Lalur daquele ano.

Ocorre **que todas as compensações também foram revertidas e, assim, não geraram efeito tributário.**

Em relação ao item 7, o TIF descreve:

7 - Justificar minuciosamente e comprovar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, a exclusão na Parte A do Lalur no valor de R\$ 38.034.760,35 no ano de 2019. Justificar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea por que o valor de R\$ 30.181.675,71 foi lançado como

prejuízo operacional do ano de 2018. Prazo: 20 dias corridos.

No item 7, a Fiscalização questiona a exclusão do valor de R\$ 38.034.760,35 na parte A do Lalur.

Este valor também se refere a créditos fiscais que foram objeto de compensação, conforme planilha abaixo:

[...]

Os valores de PIS, COFINS e IPI estão fundamentados no mandado de segurança nº 0001084-73.2016.403.6105, cujas cópias seguem anexas. Foram objeto de Perd/Comps que foram glosadas e estão com exigibilidade suspensa por força de interposição de manifestações de inconformidade.

O valor de ICMS tem origem em estudo providenciado por escritório especializado que apontou a possibilidade de créditos sob produtos intermediários no período de 2014 a 2018.

Como estes valores foram utilizados para quitar obrigações, teriam natureza de receita, mas não são tributáveis, razão pela qual foi excluído no Lalur daquele ano.

O valor de R\$ 30.181.675,71, lançado como prejuízo operacional no ano de 2018 foi retificado, a pedido do próprio Fisco, em 25/10/2021, reduzindo para R\$ 22.105.593,39, conforme a tela do Sped abaixo e recibo de entrega.

[...]

Em relação ao item 4, os valores de R\$ 9.073.934,06 e R\$ 38.034.760,35 tem a mesma origem dos valores do item 7, então seguem planilhados e com a mesma resposta:

[...]

Tendo em vista a resposta aos itens do TIF nº 05, a Fiscalizada entende que também resta respondido o TIF nº 09.

INFRAÇÕES APURADAS

a) Insuficiência de recolhimento de PIS e COFINS

Ao examinar os valores escriturados na contabilidade nas contas de passivo de PIS e COFINS a recolher, verifica-se que o contribuinte adotou para o período apuração de 07/2018 a 12/2019 o artifício de dar baixa parcial ao PIS e COFINS a recolher em contrapartida de receitas indicando no histórico do lançamento contábil a realização de compensação com créditos de ICMS.

A fiscalização intimou reiteradamente o contribuinte a demonstrar inequivocadamente o período de apuração de cada débito tributário baixado por compensação contábil e a identificar inequivocadamente a respectiva PER/DCOMP, contudo **o contribuinte deixou de informar quais os respectivos períodos de apuração dos débitos, não identificou nenhuma PER/DCOMP e restringiu-se a informar que seriam compensações com créditos de ICMS pleiteados judicialmente cuja decisão foi desfavorável ao contribuinte.**

Conforme os lançamentos contábeis dos Anexos I e II do Relatório de Fiscalização e Razão às fls. 281 a 282, parte das obrigações de PIS e COFINS a recolher eram periodicamente baixadas em contrapartida de receitas, não sendo os débitos confessados em DCTF nem recolhidos.

A fiscalização intimou o contribuinte a justificar a falta de oferecimento à tributação das receitas de baixa dos tributos a pagar e em resposta ele alegou serem receitas não tributáveis: “A origem são compensações que a Fiscalizada realizou ao longo dos anos. Como estes valores foram utilizados para quitar obrigações, teriam natureza de receita, mas não são tributáveis, razão pela qual foi excluído no Lalur daquele ano”.

TIF nº 05

7 – Justificar minuciosamente e comprovar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, a exclusão na Parte A do Lalur no valor de R\$ 38.034.760,35 no ano de 2019. Justificar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, por que o valor de R\$ 30.181.675,71 foi lançado como prejuízo operacional do ano de 2018. Prazo: 20 dias corridos.

TIF nº 09

1 – Justificar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, por que as receitas dos lançamentos contábeis do Anexo I do TIF nº 05 relativas à baixa das obrigações a pagar de PIS, COFINS, IPI, ICMS etc. no valor de R\$ 9.073.934,06 e R\$ 38.034.760,35 foram computadas na determinação do lucro

real do ano de 2018 e excluídas na determinação do lucro real no ano-calendário de 2019, respectivamente. Prazo: 20 dias corridos.

Durante o curso da fiscalização o contribuinte atendendo às intimações promoveu a retificação de DCTF para incluir vultosos débitos tributários que foram indevidamente compensados contabilmente, porém limitou-se a confessar em DCTF retificadoras débitos de período de apuração a partir do período de apuração 01/2020, deixando de incluir os débitos dos períodos de apuração de 07/2018 a 12/2019.

Segundo o contribuinte, “A retificação dos lançamentos abriu um passivo fiscal em nome da Fiscalizada cuja grande maioria já se encontra em dívida ativa na Procuradoria da Fazenda Nacional. A Fiscalizada informa que aguarda a consolidação de toda dívida junto à PGFN para requerer o pagamento via transação individual...”. (vide resposta às fls. 272 a 277)

A fiscalização também intimou o contribuinte a comprovar detalhadamente os créditos que serviram para compensar contabilmente os tributos e fornecer cópia integral do processo judicial que discute os créditos. O contribuinte em resposta limitou-se a alegar que os créditos teriam base em decisão judicial que lhe foi desfavorável (vide documentos obtidos pela fiscalização no site da justiça federal às fls. 480 a 564), *in verbis*, e deixou de apresentar a memória de cálculo dos referidos créditos.

TIF nº 05

6 – Fornecer cópia integral do processo judicial que ampara o aproveitamento dos créditos através dos lançamentos contábeis dos Anexos I e II, e fornecer a respectiva memória de cálculo detalhada dos créditos em planilha Excel, inclusive com indicação das notas fiscais de origem. Prazo: 20 dias corridos.

Resposta do contribuinte (vide fls. 272 a 277)

Os valores de PIS, COFINS e IPI estão fundamentados no mandado de segurança nº 0001084-73.2016.403.6105, cujas cópias seguem anexas. Foram objeto de Perd/DComps que foram glosadas e estão com exigibilidade suspensa por força de interposição de manifestações de inconformidade.

O valor de ICMS tem origem em estudo providenciado por escritório especializado que apontou a possibilidade de créditos sob produtos intermediários no período de 2014 a

2018. Como estes valores foram utilizados para quitar obrigações, teriam natureza de receita, mas não são tributáveis, razão pela qual foi excluído no Lalur daquele ano.

O pedido de compensação deve ser efetuado, pelo sujeito passivo, mediante declaração de compensação, por meio do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de utilização desse, do formulário Declaração de Compensação, caso contrário será considerada não declarada, nos termos da IN RFB nº 2055/2021.

IN RFB nº 2055/2021

Art. 64. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, ressalvada a compensação de que trata a Seção VII deste Capítulo.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada, pelo sujeito passivo, mediante declaração de compensação, por meio do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de utilização desse, do formulário Declaração de Compensação, constante do Anexo IV.

§ 2º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a apresentação da declaração de compensação, ainda que:

I - o débito e o crédito objetos da compensação se refiram a um mesmo tributo; ou

II - o crédito para com a Fazenda Nacional tenha sido apurado por pessoa jurídica de direito público.

§ 3º Consideram-se débitos próprios, para fins do disposto no caput, os débitos por obrigação própria e os decorrentes de responsabilidade tributária apurados por todos os estabelecimentos da pessoa jurídica.

[...]

Art. 77. Considera -se não declarada, também, a compensação efetuada pelo sujeito passivo sem a utilização do programa PER/DCOMP, em inobservância ao disposto no art. 160.

Parágrafo único. Na hipótese a que se refere o caput, caso o contribuinte apresente nova declaração de compensação em conformidade com a legislação tributária, não se aplica o disposto no inciso IV do art. 76.

[...]

Art. 160. Na impossibilidade de utilização do programa PER/DCOMP, o sujeito passivo poderá utilizar os formulários a que se refere o art. 163 para formalizar seus pedidos de restituição, de ressarcimento, de reembolso ou de compensação de seu crédito para com a Fazenda Nacional.

§ 1º A RFB caracterizará como impossibilidade de utilização do programa PER/DCOMP a que se refere o caput:

I - a ausência de previsão da hipótese de restituição, de ressarcimento, de reembolso ou de compensação no programa PER/DCOMP; ou

II - a existência de falha no programa PER/DCOMP que impeça a geração do pedido eletrônico de restituição, de ressarcimento, de reembolso ou da declaração de compensação.

§ 2º A falha a que se refere o inciso II do § 1º deverá ser demonstrada pelo sujeito passivo à RFB no momento da entrega do formulário, sob pena de aplicação do disposto no art. 77 ou no art. 159.

Art. 161. A compensação será considerada não declarada e o pedido de restituição, o pedido de reembolso ou o pedido de ressarcimento será sumariamente indeferido, caso a impossibilidade de utilização do programa PER/DCOMP decorra de restrição nele incorporada em cumprimento ao disposto na legislação tributária.

A Lei 9430/1996 estabelece que o sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios

relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele órgão e mediante a entrega de declaração.

Após intimações o contribuinte retificou as DCTF e incluiu os vultosos débitos de PIS e COFINS a pagar dos períodos de apuração a partir de 01/2020 escriturados na conta de obrigação de PIS e COFINS. Esses débitos a recolher foram sistematicamente baixados em contrapartida da conta contábil de obrigação “20598 CREDITO FISCAL COMPENSADO” (vide fls. 445). A tabela abaixo, demonstrativo às fls. 445 e relatório da DCTF (ativas e canceladas) às fls. 283 demonstram que os débitos de PIS e COFINS baixados a partir de 01/02/2020 foram declarados em DCTF no curso da ação fiscal.

[...]

Junta tela do relatório da DCTF (ativas e canceladas) às fls. 283 demonstram que o contribuinte no curso da ação fiscal realizou retificação das DCTF para confessar as diferenças de PIS e COFINS a pagar escrituradas na contabilidade a partir do período de apuração 01/2020), contudo deixou de incluir os débitos anteriores ao período de apuração 01/2020.

Diante do exposto, **considerando a insuficiência de recolhimento e declaração em DCTF de débitos de PIS e COFINS do período de apuração 07/2018 a 12/2019 (vide guias “PIS” e “COFINS” do Anexo I do Relatório de Fiscalização; vide guias “Plan 3” e “Plan 4” do Anexo II do Relatório de Fiscalização), cabe o lançamento de ofício para cobrança das diferenças devidas.**

b) Não oferecimento à tributação das receitas decorrentes das baixas das obrigações de tributos a pagar/recolher

A fiscalizada não ofereceu à tributação do IRPJ e CSLL as receitas da baixa de obrigações de ICMS a recolher ou as receitas lançadas em contrapartida de ICMS a recuperar. A partir do PA 01/2020 (fora da ação fiscal) todas as receitas passaram a ser reconhecidas contabilmente como baixa de obrigações fiscais de ICMS a recolher (vide guia “plan 2” do Anexo II do Relatório de Fiscalização; vide guia “ICMS” do Anexo I do Relatório de Fiscalização).

[...]

A fiscalização intimou reiteradamente o contribuinte a identificar inequivocadamente os débitos baixados em contrapartida de receitas e explicar detalhadamente o funcionamento da conta “CREDITO

FISCAL COMPENSADO”, porém ele limitou a informar que seriam compensações com créditos de ICMS pleiteados judicialmente cuja decisão foi desfavorável ao contribuinte.

A fiscalização intimou o contribuinte a justificar a falta de oferecimento à tributação das receitas de ICMS e em resposta alegou serem receitas não tributáveis: “A origem são compensações que a Fiscalizada realizou ao longo dos anos. Como estes valores foram utilizados para quitar obrigações, teriam natureza de receita, mas não são tributáveis, razão pela qual foi excluído no Lalur daquele ano”.

Segundo o LALUR do ano de 2018, o contribuinte ofereceu à tributação do IRPJ as receitas de baixa de obrigações tributárias a recolher não declaradas em DCTF nem pagas. Por sua vez, o contribuinte no ano-calendário 2019 mudou o critério e passou a não oferecer à tributação do IRPJ as receitas de baixa de débitos não pagos nem confessados, excluindo-as na determinação do lucro real. No que tange ao PIS e COFINS PA 07/2018 a 12/2019, considerando que os débitos não se encontram decaídos, o fisco realizou o lançamento para cobrança do próprio tributo a recolher, conforme tópico “II INFRAÇÕES APURADAS. a)”, ao invés de tributar as receitas decorrentes de sua baixa contábil.

A fiscalização também intimou o contribuinte a comprovar detalhadamente os créditos que serviram para compensar contabilmente os tributos e fornecer cópia integral do processo judicial que discute os créditos de ICMS. O contribuinte em resposta limitou-se a alegar, *in verbis*, que os créditos teriam base em decisão judicial que lhe foi desfavorável (vide documentos obtidos pela fiscalização no site da justiça federal às fls. 480 a 564) e deixou de apresentar a memória de cálculo dos eventuais créditos.

Resposta do contribuinte (vide fls. 272 a 277)

Os valores de PIS, COFINS e IPI estão fundamentados no mandado de segurança nº 0001084 -73.2016.403.6105, cujas cópias seguem anexas. Foram objeto de Perd/Comps que foram glosadas e estão com exigibilidade suspensa por força de interposição de manifestações de inconformidade.

O valor de ICMS tem origem em estudo providenciado por escritório especializado que apontou a possibilidade de créditos sob produtos intermediários no período de 2014 a 2018.

Como estes valores foram utilizados para quitar obrigações, teriam natureza de receita, mas não são tributáveis, razão pela qual foi excluído no Lalur daquele ano

A Norma Brasileira de Contabilidade (Técnica) NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil -Financeiro, aprovada pela Resolução CFC nº 1.374, de 8 de dezembro de 2011, trata no item 4.47 do reconhecimento de receitas:

Reconhecimento de receitas

4.47. A receita deve ser reconhecida na demonstração do resultado quando resultar em aumento nos benefícios econômicos futuros relacionado com aumento de ativo ou com diminuição de passivo, e puder ser mensurado com confiabilidade. Isso significa, na prática, que o reconhecimento da receita ocorre simultaneamente com o reconhecimento do aumento nos ativos ou da diminuição nos passivos (por exemplo, o aumento líquido nos ativos originado da venda de bens e serviços ou o decréscimo do passivo originado do perdão de dívida a ser paga). (grifou-se)

A redução de uma dívida ou a baixa da obrigação pelo não pagamento gera uma redução de passivo (contas a pagar) de valor definido que propicia um aumento no Patrimônio Líquido, caracterizando uma receita, consoante Pronunciamento Conceitual Básico do CPC 00 (R1), vigente à época.

CPC 00 (R1), aprovado em 02/12/2011

4.25. Os elementos de receitas e despesas são definidos como segue:

(a) receitas são aumentos nos benefícios econômicos durante o período contábil, sob a forma da entrada de recursos ou do aumento de ativos ou diminuição de passivos, que resultam em aumentos do patrimônio líquido, e que não estejam relacionados com a contribuição dos detentores dos instrumentos patrimoniais;

[...]

4.47. A receita deve ser reconhecida na demonstração do resultado quando resultar em aumento nos benefícios econômicos futuros relacionado com aumento de ativo ou com diminuição de passivo, e puder ser mensurado com confiabilidade. Isso significa, na prática, que o reconhecimento da receita ocorre simultaneamente com o reconhecimento do aumento nos ativos ou da diminuição nos passivos (por exemplo, o aumento líquido nos ativos originado da

venda de bens e serviços ou o decréscimo do passivo originado do perdão de dívida a ser paga).

Diante do exposto, considerando que as receitas de baixa do ICMS a recolher e as receitas lançadas em contrapartida de ICMS a recuperar são tributáveis na apuração IRPJ e CSLL, cabe o lançamento de ofício para inclusão dessas receitas na base de cálculo, com a consequente redução dos saldos prejuízos fiscais e base de cálculo negativas da CSLL.

DA MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

a) Multa por apresentação da ECD no ambiente SPED com informações inexatas, incompletas ou omitidas

O contribuinte, optante pelo lucro real e obrigado a apresentar a ECD, deixou de transmitir a escrituração contábil à base do SPED sem incorreções ou omissões, apesar de intimado, ficando sujeito à multa.

TIF nº 02

1 – Ao examinar a Escrituração Contábil Digital (ECD) dos anos - calendário 2017 a 2021, constata -se que o contribuinte apresentou a ECD com incorreções ou omissões. Assim, transmitir a ECD retificadora sem incorreções ou omissões. Período: 01/01/2017 a 31/12/2021. Prazo: 20 dias corridos.

email explicativo sobre o procedimento de substituição da ECD (vide fls. 20 a 22)

A substituição da ECD autenticada deve ser realizada conforme previsto na IN RFB nº 2.003/2021. Na impossibilidade de substituição da ECD autenticada constante da base do SPED, fornecer os arquivos da ECD corretos devidamente validados e autenticados à fiscalização, mediante anexação no Dossiê de Comunicação do Contribuinte. A impossibilidade de substituição da ECD deverá ser demonstrada pelo sujeito passivo à RFB, mediante apresentação de documentação hábil e idônea.

Art. 8º A ECD autenticada somente pode ser substituída caso contenha erros que não possam ser corrigidos por meio de lançamento contábil extemporâneo, conforme previsto nos itens 31 a 36 da Interpretação Técnica Geral (ITG) 2000 (R1) - Escrituração Contábil, do Conselho Federal de Contabilidade, publicada em 12 de dezembro de 2014.

§ 1º Na hipótese de substituição da ECD, sua autenticação será cancelada e deverá ser apresentada ECD substituta, à qual deve ser anexado o Termo de Verificação para Fins de Substituição, o qual conterá:

I - a identificação da escrituração substituída;

II - a descrição pormenorizada dos erros;

III - a identificação clara e precisa dos registros com erros, exceto quando estes decorrerem de erro já descrito;

IV - autorização expressa para acesso às informações pertinentes às modificações por parte do Conselho Federal de Contabilidade; e

V - a descrição dos procedimentos pré-acordados executados pelos auditores independentes, quando estes julgarem necessário.

§ 2º O Termo de Verificação para Fins de Substituição deve ser assinado pelo profissional da contabilidade que assina os livros contábeis substitutos e também pelo auditor independente, no caso de demonstrações contábeis auditadas por este.

§ 3º O profissional da contabilidade que não assina a escrituração poderá manifestar -se no Termo de Verificação para Fins de Substituição de que trata o § 1º, desde que a manifestação se restrinja às modificações nele relatadas.

§ 4º A substituição da ECD prevista no caput só poderá ser feita até o fim do prazo de entrega da ECD relativa ao ano-calendário subsequente.

§ 5º São nulas as alterações efetuadas em desacordo com este artigo ou com o Termo de Verificação para Fins de Substituição.

O contribuinte atendendo a fiscalização forneceu cópia da escrituração contábil, mas deixou de transmiti-la ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), instituído pelo Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007. A consulta no sistema ReceitanetBx demonstra que as últimas escriturações contábeis constantes da base do SPED dos anos base 2018 e 2019 foram transmitidas em 31/05/2019 e 30/07/2020, respectivamente.

Do exame das ECD (Escrituração Contábil digital) originais constantes da base do SPED do período de 07/2018 a 12/2019 (vide fls. 280), verifica -se que há apenas o registro de somente 380 lançamentos no montante total de R\$ 190.218.380,81.

Por outro lado, segundo as ECD substitutas fornecidas à fiscalização no curso da ação fiscal (vide fls. 49 a 60) por meio do Dossiê de

Comunicação do Contribuinte (fora do sistema SPED), verifica -se o registro de 221.817 lançamentos perfazendo o total de R\$ 18.861.209.419,59.

As IN RFB nº 1774/2017 e 2003/2021, que dispõem sobre a escrituração contábil digital (ECD), estabelecem:

IN RFB nº 1774, de 22 de dezembro de 2017

Art. 2º A ECD compreenderá a versão digital dos seguintes livros:

I - livro Diário e seus auxiliares, se houver;

II - livro Razão e seus auxiliares, se houver; e

III - livro Balancetes Diários, Balanços e fichas de lançamento comprobatórias dos assentamentos neles transcritos.

Parágrafo único. Os livros contábeis e documentos mencionados no caput devem ser assinados digitalmente, com certificado digital emitido por entidade credenciada pela Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira (ICP Brasil), a fim de garantir a autoria, a autenticidade, a integridade e a validade jurídica do documento digital.

[...]

Art. 3º Deverão apresentar a ECD as pessoas jurídicas e equiparadas obrigadas a manter escrituração contábil nos termos da legislação comercial, inclusive entidades imunes e isentas.

[...]

Art. 5º A ECD deve ser transmitida ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), instituído pelo Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, até o último dia útil do mês de maio do ano seguinte ao ano calendário a que se refere a escrituração.

[...]

Art. 7º A ECD autenticada somente pode ser substituída caso contenha erros que não possam ser corrigidos por meio de lançamento contábil extemporâneo, conforme previsto nos itens 31 a 36 da Interpretação Técnica Geral (ITG) 2000 (R1) Escrituração Contábil do Conselho Federal de Contabilidade, publicada em 12 de dezembro de 2014.

§ 1º Na hipótese de substituição da ECD, sua autenticação será cancelada e deverá ser apresentada ECD substituta, à qual deve ser anexado o Termo de Verificação para Fins de Substituição que passará a integrá-la, o qual conterá:

I - a identificação da escrituração substituída;

II - a descrição pormenorizada dos erros;

III - a identificação clara e precisa dos registros com erros, exceto quando estes decorrerem de erro já descrito;

IV - autorização expressa para acesso às informações pertinentes às modificações por parte do Conselho Federal de Contabilidade; e

V - a descrição dos procedimentos pré-acordados executados pelos auditores independentes quando estes julgarem necessário.

§ 2º O Termo de Verificação para Fins de Substituição deve ser assinado pelo profissional da contabilidade que assina os livros contábeis substitutos e, no caso de demonstrações contábeis auditadas por auditor independente, também por este.

§ 3º O profissional da contabilidade que não assina a escrituração poderá manifestar se no Termo de Verificação para Fins de Substituição de que trata o § 1º, desde que essa manifestação se restrinja às modificações nele relatadas.

§ 4º A substituição da ECD prevista no caput só pode ser feita até o fim do prazo de entrega relativo ao ano calendário subsequente.

§ 5º São nulas as alterações efetuadas em desacordo com este artigo ou com o Termo de Verificação para Fins de Substituição.

[...]

Art. 11. Aplicam-se à pessoa jurídica que deixar de apresentar a ECD nos prazos fixados no art. 5º ou que apresentá-la com incorreções ou omissões as multas previstas no art. 12 da Lei nº 8.218, de 1991, sem prejuízo das sanções administrativas, cíveis e criminais cabíveis, inclusive aos responsáveis legais. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1856, de 13 de dezembro de 2018)

Parágrafo único. As multas a que se refere o caput não se aplicam à pessoa jurídica não obrigada a apresentar ECD nos termos do art. 3º, inclusive à que a apresenta de forma facultativa ou esteja obrigada por força de norma expedida por outro órgão ou entidade da administração pública federal direta ou indireta que tenha atribuição legal de regulação, normatização, controle e fiscalização.

IN RFB nº 2.003, de 18 de janeiro de 2021

Art. 2º A ECD compreenderá a versão digital dos seguintes livros:

I - Diário e seus auxiliares, se houver;

II - Razão e seus auxiliares, se houver; e

III - Balancetes Diários e Balanços, e fichas de lançamento comprobatórias dos assentamentos neles transcritos.

Parágrafo único. Os livros contábeis e documentos mencionados no caput devem ser assinados digitalmente, com certificado digital emitido por entidade credenciada pela Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira (ICP-Brasil), a fim de garantir a autoria, a autenticidade, a integridade e a validade jurídica do documento digital.

Art. 3º Deverão apresentar a ECD as pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas e as entidades imunes e isentas, obrigadas a manter escrituração contábil nos termos da legislação comercial.

[...]

Art. 5º A ECD deve ser transmitida ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), instituído pelo Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, até o último dia útil do mês de maio do ano seguinte ao ano -calendário a que se refere a escrituração. (Vide Instrução Normativa RFB nº 2023, de 28 de abril de 2021) (Vide Instrução Normativa RFB nº 2082, de 18 de maio de 2022)

[...]

Art. 8º A ECD autenticada somente pode ser substituída caso contenha erros que não possam ser corrigidos por meio de lançamento contábil extemporâneo, conforme previsto nos itens 31 a 36 da Interpretação Técnica Geral (ITG) 2000 (R1) - Escrituração Contábil, do Conselho Federal de Contabilidade, publicada em 12 de dezembro de 2014.

§ 1º Na hipótese de substituição da ECD, sua autenticação será cancelada e deverá ser apresentada ECD substituta, à qual deve ser anexado o Termo de Verificação para Fins de Substituição, o qual conterá:

I - a identificação da escrituração substituída;

II - a descrição pormenorizada dos erros;

III - a identificação clara e precisa dos registros com erros, exceto quando estes decorrerem de erro já descrito;

IV - autorização expressa para acesso às informações pertinentes às modificações por parte do Conselho Federal de Contabilidade; e

V - a descrição dos procedimentos pré-acordados executados pelos auditores independentes, quando estes julgarem necessário.

§ 2º O Termo de Verificação para Fins de Substituição deve ser assinado pelo profissional da contabilidade que assina os livros

contábeis substitutos e também pelo auditor independente, no caso de demonstrações contábeis auditadas por este.

§ 3º O profissional da contabilidade que não assina a escrituração poderá manifestar-se no Termo de Verificação para Fins de Substituição de que trata o § 1º, desde que a manifestação se restrinja às modificações nele relatadas.

§ 4º A substituição da ECD prevista no caput só poderá ser feita até o fim do prazo de entrega da ECD relativa ao ano-calendário subsequente. § 5º São nulas as alterações efetuadas em desacordo com este artigo ou com o Termo de Verificação para Fins de Substituição.

[...]

Art. 11. A pessoa jurídica que deixar de apresentar a ECD nos prazos fixados no art. 5º, ou que apresentá-la com incorreções ou omissões, fica sujeita às multas previstas no art. 12 da Lei nº 8.218, de 1991, sem prejuízo das sanções administrativas, cíveis e criminais cabíveis, aplicáveis inclusive aos responsáveis legais.

Parágrafo único. As multas a que se refere o caput não se aplicam à pessoa jurídica não obrigada a apresentar ECD nos termos do art. 3º, inclusive à que a apresenta de forma facultativa ou esteja obrigada por força de norma expedida por outro órgão ou entidade da administração pública federal direta ou indireta que tenha atribuição legal de regulação, normatização, controle e fiscalização.

Lei nº 8.218/1991

Art. 12 - A inobservância do disposto no artigo precedente acarretará a imposição das seguintes penalidades:

[...]

II - multa equivalente a 5% (cinco por cento) sobre o valor da operação correspondente, limitada a 1% (um por cento) do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período a que se refere a escrituração, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações referentes aos registros e respectivos arquivos; e (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

III - multa equivalente a 0,02% (dois centésimos por cento) por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período a que se refere a escrituração, limitada a 1% (um por cento) desta, aos que não cumprirem o prazo estabelecido para apresentação dos registros e respectivos arquivos. (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

Parágrafo único. Para as pessoas jurídicas que utilizarem o Sistema Público de Escrituração Digital, as multas de que tratam o caput deste artigo serão reduzidas: (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

I - à metade, quando a obrigação for cumprida após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; e (Incluído dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

II - a 75% (setenta e cinco por cento), se a obrigação for cumprida no prazo fixado em intimação. (Incluído dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

Desse modo, o contribuinte fica sujeito à multa equivalente a 5% (cinco por cento) sobre o valor da operação correspondente, limitada a 1% (um por cento) do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período a que se refere a escrituração, por omitir ou prestar incorretamente as informações referentes aos registros e respectivos arquivos, nos termos do art. 12, II, da Lei nº 8.218/1991.

Considerando que o contribuinte, obrigado a utilizar o Sistema Público de Escrituração Digital, apresentou a retificadora da ECD fora do sistema SPED, não é aplicável eventuais benefícios de reduções de multas.

[...]

b) Multa por apresentação da ECF com incorreções ou omissões

O contribuinte apresentou a ECF do ano-calendário 2019 com os valores zerados (LALUR e LACS parte A e B etc.), conforme demonstra cópia da ECF original às fls. 284, acarretando na aplicação da multa prevista no art. 6º da IN 2004/2021. Após intimação, o contribuinte apresentou ECF retificadora logo em seguida corrigindo as inexatidões, incorreções ou omissões (vide fls. 285) dentro do prazo fixado em intimação.

IN nº 2.004, de 18 de janeiro de 2021

Art. 6º A não apresentação da ECF pelas pessoas jurídicas nos prazos fixados no art. 3º, ou a sua apresentação com incorreções ou omissões, acarretará a aplicação, ao infrator: I - das multas previstas no art. 8º -A do Decreto -Lei nº 1.598, de 1977, para as pessoas jurídicas que apuram o IRPJ pela sistemática do lucro real; e [...] **Parágrafo único. Na aplicação da multa a que se refere o inciso I**

do caput, quando não houver lucro líquido, antes do IRPJ e da CSLL, no período de apuração a que se refere a escrituração, deverá ser utilizado o último lucro líquido informado, antes do IRPJ e da CSLL, atualizado pela taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) até o termo final de encerramento do período a que se refere a escrituração.

DECRETO-LEI Nº 1.598, DE 26 DE DEZEMBRO DE 1977

Art. 8º -A. O sujeito passivo que deixar de apresentar o livro de que trata o inciso I do caput do art. 8º, nos prazos fixados no ato normativo a que se refere o seu § 3º, ou que o apresentar com inexatidões, incorreções ou omissões, fica sujeito às seguintes multas:

I - equivalente a 0,25% (vinte e cinco centésimos por cento), por mês-calendário ou fração, do lucro líquido antes do Imposto de Renda da pessoa jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no período a que se refere a apuração, limitada a 10% (dez por cento) relativamente às pessoas jurídicas que deixarem de apresentar ou apresentarem em atraso o livro; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

II - 3% (três por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), do valor omitido, inexato ou incorreto. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)
§ 1º A multa de que trata o inciso I do caput será limitada em: (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

I - R\$ 100.000,00 (cem mil reais) para as pessoas jurídicas que no ano-calendário anterior tiverem auferido receita bruta total, igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais); (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

II - R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais) para as pessoas jurídicas que não se enquadrarem na hipótese de que trata o inciso I deste parágrafo. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

[...]

§ 3º A multa de que trata o inciso II do caput: (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

I - não será devida se o sujeito passivo corrigir as inexatidões, incorreções ou omissões antes de iniciado qualquer procedimento de ofício; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

II - será reduzida em 50% (cinquenta por cento) se forem corrigidas as inexatidões, incorreções ou omissões no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

A multa aplicada pela apresentação da ECF com inexatidões, incorreções ou omissões foi passível de redução de 50% pois houve apresentação de retificadora no prazo fixado em intimação. Os principais blocos/registros da ECF considerados para o procedimento fiscal, que estavam zerados na ECF original, serviram de base para cálculo da multa de 3%.

[...]

Conclusão

O sujeito passivo foi submetido a procedimento fiscal que resultou na constatação de saldos a menor de prejuízos fiscais e base de cálculo negativas da CSLL, insuficiência de recolhimento/declaração de débitos de PIS e COFINS e na aplicação de multa por inexatidões, incorreções ou omissões da Escrituração Contábil Digital e da Escrituração Contábil Fiscal.

O valor total do crédito tributário constituído de ofício é de R\$ 37.850.381,44, incluídos os valores devidos a título de principal, multa e juros.

IMPUGNAÇÃO

A fiscalizada apresentou impugnação, na qual argumenta, em síntese, que:

Os autos de infração não merecem prosperar, eis que trazem nulidades em seu bojo, além da cobrança em duplicidade ou de valores já extintos de PIS/COFINS, incidência de IRPJ e CSLL sob valores que não podem ser considerados como receita, bem como aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória onde não houve o dolo ou dano capaz de ensejar a aplicação do dispositivo penal.

PRELIMINARMENTE

DO CERCEAMENTO DE DEFESA – ABERTURA DE PRAZO SEM DISPONIBILIZAÇÃO DA DOCUMENTAÇÃO PROBATÓRIA

O primeiro ponto que chama atenção, no presente caso, é a precária instrução dos autos de infração, não apenas pela ausência de provas robustas das alegações fiscais, mas também pela ausência de disponibilização imediata dos documentos que instruíram o procedimento fiscal de forma eletrônica no ambiente do e-CAC.

Conforme se infere das fls. 638 do presente processo administrativo, a Impugnante foi cientificada da lavratura do auto de infração no dia 01/06/2023 (quinta-feira), sendo que, a partir do dia 02/06/2023 (sexta-feira), se iniciou o prazo de 30 (trinta) dias do artigo 15, do Decreto nº 70.235/72, para apresentação da impugnação.

No entanto, ao consultar o ambiente de processos administrativos no sistema e - CAC, a Impugnante percebeu que a Fiscalização não disponibilizou a documentação anexa aos autos de infração, sequer aquelas que poderiam fazer prova das suas acusações. Veja os prints das telas do sistema que comprovam tal alegação (doc. 01):

[...]

Inconformada com essa situação, a Impugnante questionou o posto de atendimento da Receita em São José do Rio Preto, mas não obteve acesso aos documentos, oportunidade em que foi informada que os documentos “estariam sendo digitalizados”.

De fato, o sistema permaneceu sem as cópias dos documentos que embasariam a autuação fiscal até o dia 23/06/2023 (sexta-feira), quando, finalmente, a Impugnante pode ter acesso à totalidade da documentação anexa aos autos de infração.

É um despautério que a Impugnante não tenha acesso aos documentos que compuseram a autuação fiscal durante a integralidade do seu prazo de defesa.

Destarte, não são necessárias maiores delongas para se afirmar que houve, no presente caso, notório cerceamento do direito de defesa da Impugnante, o qual está firmado na Constituição Federal com princípio também inerente ao processo administrativo (art. 5º, LV).

Conceituando o cerceamento ao direito de defesa, especificamente nesta esfera administrativa, é importante trazer à baila o voto do Conselheiro Matheus Soares Leite, da 1ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 2ª Seção de Julgamento do CARF, nos autos do processo administrativo nº 10660.000326/2009 -63, em recente julgado (16/01/2009):

“O cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo a contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo.”

É exatamente o que ocorre nos presentes autos! A Impugnante foi impedida de acesso à totalidade dos documentos durante boa parte do lapso temporal de seu recurso. Evidente o cerceamento ao direito de defesa.

E no campo infraconstitucional, a violação ao princípio da ampla defesa tem como consequência a nulidade do ato administrativo, *ex vi* a disposição do artigo 59, II, do Decreto nº 70.235/72, o qual regula o processo administrativo fiscal.

Logo, tendo sido o lançamento fiscal efetuado com notório preterimento ao amplo direito de defesa, tal procedimento é nulo, devendo ser cancelado por esta D. Delegacia ou, quando menos, que seja efetuada nova intimação válida dos autos de infração, apenas e tão somente quando estiverem carreadas aos autos a integralidade das provas e documentos que os auditores entenderam como comprobatórios de suas conclusões, reabrindo-se integralmente o prazo para defesa da Impugnante.

DA NULIDADE – PRECÁRIA INSTRUÇÃO PROBATÓRIA DOS AUTOS DE INFRAÇÃO

Na esteira do argumento acima tecido, importante salientar que a disponibilização dos documentos que instruíram as autuações fiscais demonstrou a inexistência de provas hábeis para fundamentação fiscal e, desta forma, a nulidade dos autos de infração por ausência de provas.

Neste ponto, importante ressaltar que toda autuação parte de premissas equivocadas de omissão quanto a compensação de PIS e COFINS via Per/Dcomp e sem base em decisão judicial.

A Fiscalização alega que a ação judicial nº 0001084 - 73.2016.403.6105, em que a Impetrante discutia a ilegalidade da inclusão do ICMS na base do PIS e da COFINS, teria decisão final desfavorável, mas não junta tal decisão. Ao contrário, junta todo arcabouço decisório do processo favorável à Impugnante.

Mas não é só. Alega que as compensações foram realizadas sem base em Per/Dcomp. Todavia não junta as DCTF's dos períodos, sequer as consultou, pois nestas declarações não consta apenas o montante compensado como também a respectiva DCTF (obs: provavelmente o impugnante refere -se à Dcomp).

Em outro ponto, quando alega que créditos extemporâneos devem ser incluídos na base de cálculo do IRPJ/CSLL, o Fisco deixa de

comprovar que estes valores foram deduzidos de bases do passado, obrigação que seria crucial para incidência dos tributos nos termos da ADI 25/03, conforme será adiante delineado.

Já na questão da aplicação das multas, a Fiscalização deixa de juntar aos autos documentos importantes, principalmente a troca de e-mail com colaboradores da Impugnante, onde se verifica que se buscou a todo momento regularizar as obrigações acessórias, sem intuito de prejuízo ao Fisco.

Não é cabível, aqui, a mera presunção da ocorrência do fato jurídico, é preciso, mais do que isso, comprovar sua efetiva consumação no plano fenomenológico, para que somente então possa se subsumir à hipótese normativa e acarrete, em consequência, a gênese da obrigação tributária.

Somente através de minuciosa análise das provas produzidas pela Fiscalização é que tanto o contribuinte quanto estes ínlitos julgadores podem atestar se de fato houve a perfeita subsunção do fato à hipótese. Para estes julgadores, significa poder atestar a validade dos atos praticados pelos agentes, cuja atuação deve seguir necessariamente à legalidade, e para o contribuinte, além disso, significa ter plenamente garantido seu direito ao contraditório e a ampla defesa, que rege o processo administrativo.

Cita doutrina e jurisprudência.

Não foi carreada aos autos uma única prova sequer de que a infração de fato teria ocorrido, não restam dúvidas de que a autuação guereada é totalmente improcedente, visto que, ou o lançamento se baseia em provas concretas e irrefutáveis da ocorrência do fato gerador, ou será um lançamento nulo. E era dever da fiscalização demonstrar através de documentos irrefutáveis a efetiva ocorrência das infrações, no caso, conforme dicção do artigo 142 do Código Tributário Nacional, dever este, contudo, não cumprido no presente caso pela fiscalização.

Alega que a Fiscalização inverteu totalmente o ônus da prova, impondo ao contribuinte o dever de provar a inexistência da infração. Caberia à Fiscalização apurar e comprovar cabalmente que não teria havida compensação válida ou mesmo dolo nas transmissões das obrigações acessórias, prova essa que em momento algum ocorreu nos autos.

No caso de lançamento de omissão de receitas por presunção, o antigo Conselho de Contribuintes vai mais além e determina que a

Fiscalização deve trazer “elemento a solidificar” o indício e o nexo causal da eventual supressão de receitas.

Diante do exposto, não restam dúvidas de que a verdade material (art. 142 do CTN) não foi buscada e apurada pela Fiscalização, sendo certo que a infração foi apontada sem que sua efetiva ocorrência fosse demonstrada, sendo de rigor a declaração de nulidade da autuação, o que se pede seja reconhecido através da procedência da presente impugnação administrativa.

PIS/COFINS – VALIDADE DAS COMPENSAÇÕES E COBRANÇA EM DUPLICIDADE OU DÉBITOS JÁ EXTINTOS POR HOMOLOGAÇÃO

A primeira imputação fiscal à Impugnante é a suposta insuficiência de recolhimentos de PIS e COFINS nos períodos de apuração de 07/2018 a 12/2019. A acusação fiscal é simplória e equivocada. Alega que a Impugnante utilizava “o artifício de dar baixa parcial ao PIS e COFINS a recolher em contrapartida de receitas indicando no histórico do lançamento contábil a realização de compensação com créditos de ICMS.” (fls. 178).

Mais à frente alega que: “parte das obrigações de PIS e COFINS eram periodicamente baixadas em contrapartida de receitas, não sendo os débitos confessados em DCTF nem recolhidos” (fls. 179).

Alega, ainda, que a decisão judicial que teve base para as compensações teria sido desfavorável à Impugnante.

A Fiscalização está equivocada em absolutamente todas as suas alegações neste ponto, confundindo -se em relação aos períodos e fatos, acarretando lançamento que representa cobrança em duplicidade ou de valores que já estão extintos por homologação. Explica-se.

A Impugnante impetrou o Mandado de Segurança nº 0001084-73.2016.403.6105 contra o Delegado da Receita Federal em Jundiaí/SP, cujo objetivo era reconhecer a ilegalidade e inconstitucionalidade das normas que impõe a inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS, bem como o direito a compensação do indevidamente recolhido nos 10 (dez) anos anteriores à distribuição da ação (doc. 02).

A sentença proferida no referido Mandado de Segurança (doc. 02) concedeu a ordem para:

- a) reconhecer o direito da impetrante a não computar o ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS;
- b) declarar o direito de restituição/compensação dos pagamentos indevidos, na forma do artigo 74 da Lei 9.430/96, a partir do trânsito em julgado desta sentença, observada a prescrição quinquenal e incidindo a variação da taxa SELIC, ressalvado o direito da Autoridade Fazendária em promover as diligências necessárias a fim de verificar a regularidade da operação.

Já o correspondente acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região, negou provimento a apelação da Fazenda Nacional e deu provimento parcial à remessa oficial apenas para determinar que as compensações não podem ser realizadas com contribuições previdenciárias (doc. 02).

A decisão proferida em acórdão tem validade, vigência e eficácia, ou seja, independentemente de recurso, já poderia ser executada. E tal decisão transitou definitivamente em julgado, tornando-se imutável (doc. 02)

Aqui o primeiro equívoco da fiscalização. A decisão judicial final proferida no Mandado de Segurança nº 0001084-73.2016.403.6105 não é desfavorável à Impugnante.

Pelo contrário, ainda que parcialmente favorável, a decisão reconhece o direito de compensação dos valores indevidamente recolhidos de PIS e COFINS, com inclusão do ICMS na sua base de cálculo, dos 5 (cinco) anos anteriores à propositura da ação.

Assim é que, a partir do período de apuração de 06/2018, a Impugnante passou a recolher as contribuições ao PIS e a COFINS com utilização do crédito derivado da decisão proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 0001084 -73.2016.403.6105.

Mas o equívoco fiscal não para na alegação da decisão judicial ser desfavorável. A Fiscalização alega que as compensações de PIS e COFINS não tiveram base em respectiva declaração na DCTF mensal e Per/Dcomp.

Defende que as compensações efetuadas pela Impugnante foram efetivadas de forma regular e com os respectivos apontamentos em DCTF mensal (doc.03) e encaminhamento via Per/DComp (doc.04/04c), tanto é que algumas já foram homologadas pela Receita Federal, extinguindo o crédito tributário, ou foram glosadas, sendo objeto de manifestações de inconformidade que suspendem a exigibilidade do crédito tributário.

Tome-se como exemplo o primeiro mês lançado pelo Agente Fiscal referente à COFINS. As fls. 213 do presente processo administrativo

consta que na data de vencimento 25/07/2018, ou seja, período de apuração de 06/2018, a Impugnante deve os valores de R\$ 379.339,56 e R\$ 203.136,33.

A soma destes valores é R\$ 582.475,89. É justamente esse valor que consta na DCTF mensal de 06/2018 na página relacionada a COFINS como compensado:

[...]

E esse valor foi objeto de Per/Dcomp nº 3 7 7 84.9 7 9 9 7.2 5 07 18.1.3.04 - 6075:

[...]

Veja que o valor de R\$ 582.475,89 é a soma do crédito que a Impugnante tem direito (R\$ 379.339,56) somado aos juros Selic desde a época do indébito até a efetiva compensação (R\$ 203.136,33).

Neste caso, inclusive, a compensação já foi devidamente homologada:

[...]

A homologação da compensação é causa de extinção do crédito tributário na expressa determinação dos artigos 156, II do CTN e 74, §2º da Lei nº 9.430/96.

Definitivamente extinto o crédito tributário, não pode ser novamente lançado via auto de infração!

Acontece que nem todos os períodos têm compensação homologada. O próximo período, julho de 2017, a compensação também foi realizada de forma absolutamente regular, ou seja, declarada em DCTF e registrada na Per/DComp correspondente. Vejamos.

O auto de infração também traz dois valores, R\$ 420.967,58 e R\$ 224.712,49, cuja soma é R\$ 645.680,07. Este é exatamente o valor compensado na DCTF do período:

[...]

E este valor foi a soma do crédito nominal (R\$ 420.967,58) com a correção Selic (R\$ 224.712,49), encaminhado via Per/DComp nº 29296.95679.100818.1.3.04 -8871:

[...]

Acontece que esta Dcomp, em particular, não foi devidamente homologada. Na realidade, teve a compensação glosada por

despacho decisório emitido nos autos do processo administrativo nº 108 80.976.3 06/2018 -61:

[...]

Contra o referido despacho, a Impugnante apresentou a respectiva manifestação de inconformidade (doc.05), a qual aguarda julgamento pela competente Delegacia Tributária.

Aqui o crédito tributário ainda não está extinto, eis que embora compensado, não se operou a consequente homologação.

Todavia, também não pode ser exigido via lançamento de ofício (auto de infração), haja vista que o crédito tributário está suspenso por força da aplicação dos artigos 151, III do CTN e 74, §11º da Lei nº 9.430/96.

Além do Agente Fiscal estar impossibilitado de fazer o lançamento fiscal de débitos com a exigibilidade suspensa, o fato é que ao lavrar o presente auto de infração, a Fiscalização acaba por exigir o tributo em duplicidade.

Isto porque o artigo 74, §6º da Lei nº 9.430/96 atesta que: “*A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados*”.

De acordo com o referido preceito, caso a Receita Federal não concorde e glose a compensação, poderá exigir de imediato o débito compensado sem necessidade de lançamento de ofício, após a oportunidade de defesa do contribuinte via manifestação de inconformidade e/ou recurso voluntário ao CARF.

Assim, no presente caso, na hipótese de serem indeferidas as manifestações de inconformidade apresentadas pela Impugnante, os débitos são automaticamente incluídos em dívida ativa e cobrados pela via judicial.

Logo, o presente auto de infração, além de lançar débitos com exigibilidade suspensa, o que por si só já reclama seu cancelamento, ainda lança débitos que está sendo cobrados em outros processos administrativos, gerando cobrança em duplicidade.

Não é apenas sob os dois períodos acima que este fato ocorre. Na realidade, assim se sucede durante o período de 06/2018 a 06/2019, ou seja, durante todo esse período a Impugnante realizou as compensações dos créditos oriundos do Mandado de Segurança nº 0001084 -73.2016.403.6105 com débitos de PIS/COFINS, informando a compensação em DCTF e efetivando em Per/Dcomp.

Como prova de tal situação a Impugnante junta aos presentes todas as DCTFs do período, bem como as respectivas Per/Dcomps dos valores compensados (docs.03/04c), as quais estão sintetizadas na planilha elaborada como forma de facilitar o trabalho deste órgão julgador (doc.06).

Em poucos casos a compensação já foi devidamente homologada e, em outros, há glosas dos valores e respectiva manifestação de inconformidade apresentada.

Em qualquer das hipóteses, o lançamento fiscal se revela desnecessário e, mais do que isso, ilegal e arbitrário, não tendo outro caminho que não seja o seu cancelamento e extinção.

DO CONCEITO DE RENDA E NÃO TRIBUTAÇÃO DE CRÉDITOS EXTEMPORANEOS DE ICMS

Os autos de infração de IRPJ e CSLL tem como base a alegação de que “as receitas de baixa do ICMS a recolher a as receitas lançadas em contrapartida de ICMS a recuperar são tributáveis na apuração de IRPJ e CSLL” (fls. 189).

Partindo-se desta premissa, equivocada, diga-se de passagem, a Fiscalização promoveu o lançamento de ofício para inclusão destas supostas receitas na base de cálculo do IRPJ e CSLL, reduzindo os saldos de prejuízos fiscais e base de cálculo negativas da CSLL no ano de 2019

De fato, no ano de 2019, a Impugnante apurou diversos créditos de ICMS decorrentes, principalmente, de não aproveitamento de créditos de materiais intermediários na apuração do imposto em anos anteriores, o que resultou em recolhimento indevido e saldo a restituir de indébito tributário.

Os valores a recuperar de ICMS são considerados como na apuração do lucro gerencial, mas foram excluídos no LALUR para efeito de apuração de lucro contábil, mormente o fato de que não se constituem como receita tributável para efeito de apuração de IRPJ e CSLL.

Cita doutrina.

Afirma que os valores recuperados de créditos extemporâneos de ICMS não podem ser incluídos na base de cálculo do IRPJ e CSLL.

Durante determinado período, no passado, a Impugnante calculava o ICMS devido sem apropriação de diversos créditos que a

legislação reconhecia como possíveis de apropriação. Mais precisamente, trata -se de gastos com materiais intermediários, que mesmo não se agregando ao produto final (embalagens de papelão), são consumidos no processo produtivo, tendo -se como exemplo o óleo utilizado para lubrificação das peças da máquina produtora do papelão.

Nos períodos de apuração em que a Impugnante deixou de tomar tais créditos, houve um recolhimento a maior do que devido de ICMS. Agora, com a apropriação extemporânea de tais créditos, não há uma riqueza nova para a Impugnante, mas simplesmente a recuperação do que indevidamente pagou no passado, tratando -se, portanto, de uma mera reparação financeira.

Os valores dos créditos extemporâneos de ICMS não podem ser considerados como riqueza nova e, por tal razão, são excluídos da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

O procedimento adotado pela Impugnante é correto, pois considera tais valores em apuração gerencial (lucro contábil), mas exclui do LALUR para fins de apuração fiscal.

Veja-se que para defender seus argumentos, a Fiscalização cita apenas preceitos contábeis (CFC ou CPC), não buscando qualquer normativo para apuração de tributos.

De fato, do ponto de vista contábil e gerencial a recuperação de tributos indevidamente recolhidos deve ser considerada, na medida em que demonstra um ingresso de receita. Todavia, na apuração fiscal é diferente, pois esta receita não é riqueza nova e, em algum momento do passado, foi tributada.

Ressalta a existência do Ato Declaratório Interpretativo nº 25/03 (ADI 25/03), que expôs o entendimento da então Secretaria da Receita Federal acerca da matéria, conforme abaixo transcrito:

"Art. 1º Os valores restituídos a título de tributo pago indevidamente serão tributados pelo Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e pela Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), se, em períodos anteriores, tiverem sido computados como despesas dedutíveis do lucro real e da base de cálculo da CSLL."

"Art. 2º Não há incidência da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição para o PIS/Pasep sobre os valores recuperados a título de tributo pago indevidamente."

O referido dispositivo somente determina a tributação dos valores que, no passado, teriam sido deduzidos da base de cálculo dos tributos sobre a renda. Exatamente porque não se trata de uma riqueza nova, mas mera recomposição.

No entanto, se a empresa se utilizou da dedução de custo no passado, deve incluir no presente. Mas apenas e tão somente se houve a efetiva dedução, o que corrobora a ausência de adequação ao conceito de renda.

Essa sistemática corrobora a tese acima defendida da não tributação destes valores por IRPJ e CSLL.

É importante afirmar que o Fiscal não se incumbiu do seu dever de trazer provas de que a Impugnante teria deduzido tais valores em períodos anteriores e, portanto, deveria adicionar no momento da disponibilização. Inclusive isso já foi citado na preliminar de carência de provas.

Tanto é assim que para PIS e COFINS o valor não é incluído na base de cálculo, e, que não se discute a natureza de riqueza antiga.

Logo, o auto de infração, neste ponto, merece ser revisto, afastando -se as reduções de saldos de prejuízos fiscais e base de cálculo negativas de CSLL, pois os créditos extemporâneos de ICMS não constituem receita tributável.

DA INEXIGIBILIDADE DE MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

Ausência de prejuízo ao Erário, dolo ou fraude

A Impugnante apresentou todos os documentos necessários à atividade do Sr. Auditor Fiscal, não havendo qualquer prejuízo por força de suposta inexistência de informação da ECD no ambiente Sped.

Tanto isso é verdade, que não houve desconsideração da contabilidade da Impugnante ou arbitramento de lucro, o que seria necessário, no caso de informação tida por sonegada na ECD ou ECF fosse de tal maneira relevante que sem a qual seria impossível a verificação dos tributos devidos pela Impugnante.

A suposta falta da Impugnante em relação a ECF/ECD não gerou qualquer prejuízo à fiscalização, que apurou e lançou os tributos que

entendeu por devidos sem ter que desclassificar ou desconsiderar a contabilidade e as informações prestadas pela Impugnante.

Sem dizer que, conforme aponta o próprio relatório fiscal, em relação à ECD: “o contribuinte atendendo a fiscalização forneceu cópia da escrituração contábil, mas deixou de transmiti-la ao Sistema Público de Escrituração Digital - SPED” (fls 593).

Já em relação à ECF, também aponta a correção de boa-fé, ao dizer que: “Após intimação, o contribuinte apresentou ECF retificadora logo em seguida corrigindo as inexatidões, incorreções ou omissões (vide fls. 285) dentro do prazo fixado em intimação” (fls. 600).

A Impugnante não infringiu qualquer norma legal, tampouco o art. 12 da Lei nº 8212/91, tendo sido regularmente procedida a fiscalização de sua contabilidade e lavrados os autos de infração correspondentes sem qualquer prejuízo ou entrave.

Destarte, os princípios da razoabilidade e proporcionalidade reclamam a relevação da multa quando o ato supostamente praticado pelo contribuinte não gera prejuízo à Fiscalização ou aos cofres públicos.

Cita jurisprudência do STJ.

A Impugnante sanou integralmente as supostas faltas ocorridas e verificadas durante a Fiscalização, o que sedimenta ainda mais a ilegalidade da aplicação da multa em comento.

Pois diante da inexistência da intenção dolosa (vontade de obter um determinado resultado com a ação ou omissão realizada, chamado também de dolo de resultado) a escusabilidade do erro, a inevitabilidade da conduta infratora e a ausência de culpa são fatores que podem levar à exclusão da penalidade.

Cumprida ainda contextualizar a questão ao fato de que a Impugnante, devidamente intimada, apresentou ao Fisco a ECD, conforme exposto nas fls. 593.

Logo após intimada, a Impugnante requereu, por email (doc.07), que fosse liberado o sistema SPED, recebendo a resposta do Auditor Fiscal que na impossibilidade de transmissão da ECD no sistema Sped, deveria a Impugnante fornecer os arquivos à Fiscalização via o processo administrativo de Dossiê de Comunicação ao Contribuinte.

Foi o procedimento adotado, segundo a própria Fiscalização atesta nas fls. 593 dos presentes autos:

O contribuinte atendendo a fiscalização forneceu cópia da escrituração contábil, mas deixou de transmiti-la ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), instituído pelo Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007. A consulta no sistema ReceitanetBx demonstra que as últimas escriturações contábeis constantes da base do SPED dos anos base 2018 e 2019 foram transmitidas em 31/05/2019 e 30/07/2020, respectivamente.

Em relação a segunda multa, a boa-fé também se evidencia ao fato de que, devidamente intimada, corrigiu prontamente a omissão no sistema ECF, abrindo possibilidade de que a Fiscalização enxergasse os valores que foram excluídos do Lalur e, também, que lavrasse os autos de infração de IRPJ e CSLL.

Demais disso, de rigor ressaltar que a penalidade consubstanciada em multa excessiva caracteriza -se como pena confiscatória, vedada pela Constituição Federal.

A vedação ao confisco, mencionada pelo tributarista acima, encontra -se na Constituição Federal, em seu art. 150, inciso IV, que trata das limitações do poder de tributar.

Assim, tendo em vista a boa-fé da Impugnante, ou mesmo a impossibilidade de aplicação de penalidade com efeito de confisco, deve ser cancelado o auto de infração com imposição de multas por descumprimento de obrigação acessória.

Erro de capitulação da primeira multa

Embora no título da descrição da multa, no termo de verificação fiscal, o Auditor impute que a multa teria base em apresentação de ECD com informações inexatas, incompletas ou omitidas, a descrição dos fatos a seguir alega que o suposto erro da Impugnante foi deixar de transmitir a ECD no ambiente Sped.

O Auditor Fiscal então aplica a multa no inciso II do artigo 12 da Lei nº 8.218/91:

II - multa equivalente a 5% (cinco por cento) sobre o valor da operação correspondente, limitada a 1% (um por cento) do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período a que se refere a escrituração, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações referentes aos registros e respectivos arquivos; e (g.n.)

Como visto acima, não foram prestadas informações incorretas ou omitidas. A alegação do Agente Fiscal é que as informações não foram prestadas no ambiente digital correto (SPED). Não se desqualifica as informações, mas sim o meio ou sistema em que foram encaminhadas.

Logo, entende a Impugnante que, se alguma infração deve ser imputada, que então se aplique a prevista no inciso I do mesmo artigo, que assim dispõe:

I - multa equivalente a 0,5% (meio por cento) do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período a que se refere a escrituração aos que não atenderem aos requisitos para a apresentação dos registros e respectivos arquivos (g.n.)

Repare que a atitude imputada pela Fiscalização à Impugnante, não transmitir a ECD pelo meio correto, se adequa muito mais aos “requisitos para apresentação dos registros” do que apresentação com incorreções ou omissões.

Ocorre que o erro de capitulação legal é causa de nulidade do auto de infração, conforme já definido pela Câmara Superior de Recurso Fiscais do CARF (Acórdão 9303-006.203 – 3ª Turma – Processo 11050.721119/2013 -73 – 14/12/2017).

Ou seja, o erro de capitulação da multa deve levar a anulação do auto de infração ou, na hipótese de assim não se entender, ao menos a aplicação da cominação menos gravosa.

Ou ainda, havendo dúvida na capitulação legal do fato, ou sobre qual seja a penalidade aplicável, a solução deve ser a mais favorável ao acusado do cometimento ilícito, por força do princípio contido no artigo 112 do Código Tributário Nacional.

Portanto, na remota hipótese da multa não ser relevada, deve ser reduzida pela metade com aplicação do inciso I, ou seja, 0,5% sobre a receita bruta, ao invés do aplicado 1% sobre a mesma grandeza.

Necessidade de redução da primeira multa

O próprio Termo de Verificação Fiscal atesta, por mais de uma vez, que a Impugnante regularizou todas as divergências de obrigações acessórias após as regulares intimações.

Para não aplicação da referida redução, a Autoridade Fiscal alega que a Impugnante “apresentou ECD fora do sistema SPED”.

Ora, o artigo que trata da redução não salienta, em momento algum, que a regularização deva seguir determinado caminho.

O fato inconteste é que a Impugnante apresentou a ECD tão logo intimada e, portanto, se alguma multa deve ser aplicada, que seja com a redução prevista no texto legal.

Portanto, na remota hipótese de ser mantida a primeira multa pela entrega da ECD, que então seja reduzida a 75% do devido, com aplicação do artigo 12, parágrafo único, inciso II da Lei nº 8.218/91, sem prejuízo da correção da capitulação.

Aplicação da segunda multa sobre registro que a Fiscalização entende que não deveria existir

Em relação a segunda multa, ou seja, pela suposta apresentação da ECF com incorreções ou omissões, insta salientar que o Agente Fiscal aplica tal multa sobre cada valor supostamente omitido.

Em primeiro plano, relembre -se que as supostas omissões foram devidamente retificadas em tempo hábil, não obstruindo qualquer ato da Fiscalização, nem mesmo impedindo a lavratura de autos de infração ou utilização de lucro arbitrado. Tal fato, como visto alhures, reclama a relevação da penalidade por suposto descumprimento de obrigação acessória.

No entanto, caso não acatada tal alegação, em relação a segunda multa, é necessário destacar que o percentual da penalidade é aplicado sobre valores que a própria Fiscalização entende que não deveriam ter sido lançados ou registrados.

De fato, ao lavrar os autos de infração de IRPJ e CSLL que reduziram o prejuízo fiscal da Impugnante, o Agente Fiscal alega que os valores dos créditos extemporâneos de ICMS não deveriam reduzir o lucro fiscal por meio de exclusão do Lalur.

Na prática, o Agente Fiscal diz que estes registros no Lalur não deveriam ocorrer. No entanto, aplica multa exatamente sobre a suposta omissão destes registros, o que demonstra, no mínimo incongruência ou contradição capaz de ensejar a exclusão da multa ora contestada.

Assim, deve -se, em relação a segunda multa, não sendo o caso de relevação total, que ao menos seja afastado o percentual aplicado sobre as grandezas que a própria Fiscalização entende que não deveriam ter registros contábeis.

Do Pedido

Diante do exposto a Impugnante requer:

(i) O cancelamento dos Autos de Infração, em face das demonstradas nulidades e inconsistências formais do lançamento tributário, notadamente pelo cercamento de defesa causado pela não disponibilização do auto eletrônico no ambiente e -CAC; ou pela ausência de provas robustas das alegações fiscais em detrimento ao disposto no artigo 142 do CTN;

(ii) O cancelamento dos autos de infração de PIS e COFINS, tendo em vista que os procedimentos de compensação foram devidamente declarados em DCTF e encaminhados em correspondentes Per/Dcomps, sob pena de exigência de débitos com compensações já homologadas ou cobrança em duplicidade em relação as compensações glosadas ;

(iii) O cancelamento dos autos de infração de IRPJ e CSLL, tendo em vista que os valores, excluídos do Lalur, têm origem em créditos extemporâneos de ICMS que não se enquadram no conceito de renda e, assim, estão à margem da regra matriz e base de cálculo dos tributos;

(iv) O cancelamento do auto de infração de Multas por descumprimento de obrigação acessória, tendo em vista a ausência de dolo ou fraude por parte da Impugnante que, prontamente, regularizou todas as obrigações, permitindo a correta Fiscalização e lançamentos fiscais, sem necessidade de arbitramento de lucro; ou, ainda, pelo erro de capitulação legal.

(v) Ou, na hipótese de não acolhimento do item iv acima, que então seja reduzida a penalidade com aplicação da correta capitulação legal em relação ao fato típico e norma redutora que tem subsunção à realidade material.

Protesta pela juntada de novos documentos não colacionados nesta oportunidade, em função da exiguidade do tempo, bem como pela produção de outras provas, como perícia, ofícios, declarações, constatações e diligências, tudo em atendimento ao princípio da verdade material que rege o processo administrativo tributário.

No julgamento da impugnação, a DRJ rejeitou o pedido de produção de provas e a preliminar de declaração de nulidade por cerceamento de defesa; no mérito, entendeu pelo **a)** cancelamento da autuação quanto ao PIS e à COFINS, para evitar cobrança em duplicidade, eis que os débitos das referidas contribuições estavam integralmente declarados em DCTF e compensados via DCOMP; **b)** manutenção dos lançamentos de IRPJ e de CSLL eis que, b.1) diferentemente do que sustenta a impugnante, ora recorrente, os valores de ICMS deduzidos na apuração do lucro não dizem respeito ao Mandado de Segurança indicado, mas a possíveis créditos sobre produtos

intermediários, baseado em crédito apurado por estudo previdenciário realizado por escritório especializado, relacionado ao período de 2014 a 2018; e b.2) a exclusão de valores devidos de ICMS representa uma receita sob a forma de diminuição dos passivos, que resulta em aumento do patrimônio líquido, de modo que tanto as receitas de baixa do ICMS a recolher como as receitas lançadas em contrapartida de ICMS a recuperar são tributáveis na apuração IRPJ e CSLL; c) manter as multas relacionadas ao não-cumprimento escoreito das obrigações acessórias (Acórdão nas fls. 1.326-1.391).

Cientificada do acórdão de impugnação em 8/4/24, conforme Aviso de Recebimento juntado na fl. , a autuada, inconformada, interpôs Recurso Voluntário (fls. 1.403-1.441), em 7/5/24, reiterando tudo quanto arguiu em sua Impugnação, exceto na parte relativa aos lançamentos de PIS e COFINS, exonerados pela DRJ.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Liana Carine Fernandes de Queiroz (Relatora).

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, em vista da alçada prevista na Portaria MF nº 2/2023, vigente na data deste julgamento (Súmula CARF n. 177), conheço do recurso de ofício.

Igualmente, por estarem preenchidos os requisitos legais à admissão do recurso voluntário, dele também conheço.

Início o exame pelo recurso voluntário, dada a existência de matérias preliminares arguidas que, acaso acolhidas, prejudicam a análise do mérito recursal; na sequência, passo à análise do recurso de ofício.

1 DO RECURSO VOLUNTÁRIO

1.1 PRELIMINARES DE NULIDADE DO PROCESSO, POR CERCEAMENTO DE DEFESA

A empresa recorrente argui, reiterando a sua peça de Impugnação, a nulidade processual, propugnando pelo “[...] cancelamento dos Autos de Infração, em face das demonstradas nulidades e inconsistências formais do lançamento tributário, notadamente pelo cercamento de defesa causado pela não disponibilização do auto eletrônico no ambiente e -CAC; ou pela ausência de provas robustas das alegações fiscais em detrimento ao disposto no artigo 142 do CTN”.

A análise dos supostos vícios, prefaciais ao mérito recursal, foram devidamente examinadas e rechaçadas no acórdão da DRJ, a cujas razões adiro, a par do permissivo do art. 114, § 12, do RICARF:

NULIDADES

Cerceamento de defesa

Sobre nulidade no processo administrativo, o Decreto nº 70.235, de 1972, assim dispõe:

Art. 59. São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

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.

Da leitura do dispositivo acima transcrito depreende -se que são duas as causas de nulidade: a incompetência do atuante e a preterição do direito de defesa. Quaisquer outras irregularidades, incorreções e omissões cometidas 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.

Neste caso, o impugnante argumenta que lhe foi cerceada a defesa.

Alega que os autos de infração devem ser anulados por cerceamento de defesa, posto que a Fiscalização não teria disponibilizado a documentação anexa aos autos de infração, tendo-lhe sido entregues presencialmente apenas cópias dos autos de infração e do Termo de Verificação Fiscal.

Junta tela do e-cac em baixa definição (fls. 688) em que constam parte dos processos em que é interessado principal:

O impugnante, por sua vez, confirma que recebeu, quando da ciência dos autos de infração, cópias destes e do Termo de Verificação Fiscal.

Observe-se que a nulidade por cerceamento ao direito de defesa exige que seja comprovado o efetivo prejuízo ao exercício desse direito por parte do sujeito passivo.

No caso, a interessada recebeu cópias dos autos de infração e do TVF, tendo impugnado livremente o lançamento, demonstrando entender a autuação, garantindo-se no presente processo, assim, de fato, o direito ao contraditório e à ampla defesa.

Ademais, destaque-se que os autos de infração e relatório fiscal apresenta m a devida motivação e fundamentação legal, observando as prescrições contidas no Decreto n.º 70.235 /72, permitindo à interessada conhecer todos os elementos componentes da ação fiscal e, assim, propiciando-lhe todos os meios para livre e plenamente manifestar suas razões de defesa.

Estão presentes no auto de infração em exame a descrição dos fatos, a indicação da disposição legal infringida, a penalidade aplicável e todos os requisitos necessários à sua formalização, nos termos do artigo 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972.

Tanto é assim, que a manifestação deu início ao contencioso administrativo, ensejando o presente julgamento administrativo de primeira instância, onde são analisadas todas as razões de defesa, motivo pelo qual não há que se falar em prejuízo à defesa do contribuinte e muito menos anulação do Despacho Decisório, pois não ocorreu qualquer das hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972.

O enfrentamento das questões na impugnação denota perfeita compreensão da descrição dos fatos que ensejaram o lançamento da multa, permitindo a interposição de impugnação associando questões preliminares e de mérito ora postulados, evidenciando sua absoluta cognição dos aspectos que nortearam as inferências concernentes aos atos.

Dessa forma, não há como acatar a preliminar de nulidade suscitada.

Nulidade – Precária Instrução Probatória

Alega ainda que a instrução probatória não foi feita de forma adequada, que ocorreu inversão do ônus da prova e presunção indevida e que não foi respeitado o art. 142 do CTN.

Observe-se, no entanto, que não se pode falar em presunção ou inversão do ônus da prova. Importa reproduzir o conceito de lançamento previsto no art. 142 da Lei 5.172/66 – Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

No caso concreto foram respeitados os pressupostos do artigo 142, expondo o fato gerador, determinando a matéria tributável, calculado o montante devido, identificado o sujeito passivo e proposta as penalidades cabíveis.

Quanto a alegação de que as provas não seriam suficientes, essa questão, embora denomine de preliminar de nulidade, refere-se ao mérito e será analisada no momento adequado.

Assim, rejeito as preliminares de nulidade.

Nada sobejando ao recurso em face do que já foi alegado em sede de Impugnação, bem como devidamente enfrentado e rejeitado no acórdão recorrido, despiciendas outras razões à rejeição das matérias preliminares.

Rejeito as nulidades arguidas e passo ao exame do mérito do recurso voluntário.

1.2 MÉRITO

1.2.1 DOS LANÇAMENTOS DE IRPJ E CSLL SOBRE A BAIXA DE TRIBUTOS A RECOLHER/RECUPERAR. MANUTENÇÃO DOS AUTOS DE INFRAÇÃO

A fiscalização concluiu, após o encerramento do procedimento fiscal, pela ocorrência de infração pelo não oferecimento à tributação das receitas decorrentes das baixas de obrigação de ICMS a recolher ou as receitas lançadas em contrapartida de ICMS a recuperar, reduzindo os saldos de prejuízos fiscais e base de cálculo negativas da CSLL no ano de 2019, vejamos:

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
30/06/2019	2.959.187,71	75,00
31/07/2019	5.414.916,33	75,00
01/09/2019	989.593,56	75,00
01/10/2019	1.656.909,51	75,00
01/11/2019	2.499.538,88	75,00
01/12/2019	1.912.138,44	75,00

Anexo I - Guia 3 - ICMS

Data	Cód.Conta	Conta	DT	Valor	Histórico	Número	NºLinha	Tipo	ID Contábil do Grupo	Ano do crédito	Número do PERICOMP?	Data da emissão?	Período de apuração do débito?	Justificativa para a falta de PERICOMP?	Valor do crédito (R\$)	DTCT VINCULADA?
30/06/2019	13001	ICMS A RECUPERAR	D	2.959.187,71	COMPENSAÇÃO CREDITO EXTEMPORANEO - ART 65 DO RICMS/SP	20190612159	6.176.096	CONTÁBIL NORMAL	307.585						307.585	06/2019
30/06/2019	31096	CREDITO FISCAL COMPENSADO	C	2.959.187,71	COMPENSAÇÃO CREDITO EXTEMPORANEO - ART 65 DO RICMS/SP	20190612159	6.176.096	CONTÁBIL NORMAL	307.586						307.586	06/2019
31/07/2019	13001	ICMS A RECUPERAR	D	5.414.916,33	COMPENSAÇÃO CREDITO EXTEMPORANEO - ART 65 DO RICMS/SP	2019075996	6.694.381	CONTÁBIL NORMAL	358.663						358.663	07/2019
31/07/2019	31096	CREDITO FISCAL COMPENSADO	C	5.414.916,33	COMPENSAÇÃO CREDITO EXTEMPORANEO - ART 65 DO RICMS/SP	2019075996	6.694.381	CONTÁBIL NORMAL	358.664						358.664	07/2019
01/09/2019	31006	CREDITO FISCAL COMPENSADO	D	989.593,56	TRANSFERENCIA SALDO COMPENSAÇÃO CREDITO EXTEMPORANEO - ART 65 DO RICMS/SP	20190912190	10.237.896	CONTÁBIL NORMAL	416.731						416.731	09/2019
01/09/2019	24200	I & M - ITATIBA	C	989.593,56	TRANSFERENCIA SALDO COMPENSAÇÃO CREDITO EXTEMPORANEO - ART 65 DO RICMS/SP	20190912190	10.237.896	CONTÁBIL NORMAL	416.731						416.731	09/2019
01/09/2019	20501	ICMS A RECOLHER	D	989.593,56	COMPENSAÇÃO CREDITO EXTEMPORANEO - ART 65 DO RICMS/SP	20190912191	10.237.899	CONTÁBIL NORMAL	416.732						416.732	09/2019
01/09/2019	31006	CREDITO FISCAL COMPENSADO	C	989.593,56	COMPENSAÇÃO CREDITO EXTEMPORANEO - ART 65 DO RICMS/SP	20190912191	10.237.899	CONTÁBIL NORMAL	416.732						416.732	09/2019
30/09/2019	14202	I & M - SÃO PAULO	D	989.593,56	TRANSFERENCIA SALDO COMPENSAÇÃO CREDITO EXTEMPORANEO - ART 65 DO RICMS/SP	20190912088	9.785.894	CONTÁBIL NORMAL	466.712						466.712	09/2019
30/09/2019	31096	CREDITO FISCAL COMPENSADO	C	989.593,56	TRANSFERENCIA SALDO COMPENSAÇÃO CREDITO EXTEMPORANEO - ART 65 DO RICMS/SP	20190912088	9.785.895	CONTÁBIL NORMAL	466.712						466.712	09/2019
01/10/2019	20501	ICMS A RECOLHER	D	1.656.909,51	COMPENSAÇÃO CREDITO EXTEMPORANEO - ART 65 DO RICMS/SP	20191013373	11.564.230	CONTÁBIL NORMAL	471.747						471.747	10/2019
01/10/2019	31096	CREDITO FISCAL COMPENSADO	C	1.656.909,51	COMPENSAÇÃO CREDITO EXTEMPORANEO - ART 65 DO RICMS/SP	20191013373	11.564.231	CONTÁBIL NORMAL	471.747						471.747	10/2019
01/11/2019	20501	ICMS A RECOLHER	D	2.499.538,88	COMPENSAÇÃO CREDITO EXTEMPORANEO - ART 65 DO RICMS/SP	20191112989	12.803.171	CONTÁBIL NORMAL	528.202						528.202	11/2019
01/11/2019	31096	CREDITO FISCAL COMPENSADO	C	2.499.538,88	COMPENSAÇÃO CREDITO EXTEMPORANEO - ART 65 DO RICMS/SP	20191112989	12.803.172	CONTÁBIL NORMAL	528.202						528.202	11/2019
01/12/2019	20501	ICMS A RECOLHER	D	1.912.138,44	COMPENSAÇÃO CREDITO EXTEMPORANEO - ART 65 DO RICMS/SP	20191211116	13.891.541	CONTÁBIL NORMAL	579.442						579.442	12/2019
01/12/2019	31096	CREDITO FISCAL COMPENSADO	C	1.912.138,44	COMPENSAÇÃO CREDITO EXTEMPORANEO - ART 65 DO RICMS/SP	20191211116	13.891.542	CONTÁBIL NORMAL	579.442						579.442	12/2019
31/12/2019	13001	ICMS A RECUPERAR	D	1.762.434,62	COMPENSAÇÃO CREDITO EXTEMPORANEO - ART 65 DO RICMS/SP	20191219884	13.489.358	CONTÁBIL NORMAL	626.121						626.121	12/2019
31/12/2019	31096	CREDITO FISCAL COMPENSADO	C	1.762.434,62	COMPENSAÇÃO CREDITO EXTEMPORANEO - ART 65 DO RICMS/SP	20191219884	13.489.359	CONTÁBIL NORMAL	626.121						626.121	12/2019

Destaque-se:

Data	Cód.Conta	Conta	DT	Valor	Histórico	Número	NºLinha	Tipo	ID Contábil do Grupo
30/06/2019	13001	ICMS A RECUPERAR	D	2.959.187,71	COMPENSAÇÃO CREDITO EXTEMPORANEO - ART 65 DO RICMS/SP	20190612159	6.176.096	CONTÁBIL NORMAL	307.585
30/06/2019	31096	CREDITO FISCAL COMPENSADO	C	2.959.187,71	COMPENSAÇÃO CREDITO EXTEMPORANEO - ART 65 DO RICMS/SP	20190612159	6.176.096	CONTÁBIL NORMAL	307.586
31/07/2019	13001	ICMS A RECUPERAR	D	5.414.916,33	COMPENSAÇÃO CREDITO EXTEMPORANEO - ART 65 DO RICMS/SP	2019075996	6.694.381	CONTÁBIL NORMAL	358.663
31/07/2019	31096	CREDITO FISCAL COMPENSADO	C	5.414.916,33	COMPENSAÇÃO CREDITO EXTEMPORANEO - ART 65 DO RICMS/SP	2019075996	6.694.381	CONTÁBIL NORMAL	358.664
01/09/2019	31006	CREDITO FISCAL COMPENSADO	D	989.593,56	TRANSFERENCIA SALDO COMPENSAÇÃO CREDITO EXTEMPORANEO - ART 65 DO RICMS/SP	20190912190	10.237.896	CONTÁBIL NORMAL	416.731
01/09/2019	24200	I & M - ITATIBA	C	989.593,56	TRANSFERENCIA SALDO COMPENSAÇÃO CREDITO EXTEMPORANEO - ART 65 DO RICMS/SP	20190912190	10.237.896	CONTÁBIL NORMAL	416.731
01/09/2019	20501	ICMS A RECOLHER	D	989.593,56	COMPENSAÇÃO CREDITO EXTEMPORANEO - ART 65 DO RICMS/SP	20190912191	10.237.899	CONTÁBIL NORMAL	416.732
01/09/2019	31006	CREDITO FISCAL COMPENSADO	C	989.593,56	COMPENSAÇÃO CREDITO EXTEMPORANEO - ART 65 DO RICMS/SP	20190912191	10.237.899	CONTÁBIL NORMAL	416.732
30/09/2019	14202	I & M - SÃO PAULO	D	989.593,56	TRANSFERENCIA SALDO COMPENSAÇÃO CREDITO EXTEMPORANEO - ART 65 DO RICMS/SP	20190912088	9.785.894	CONTÁBIL NORMAL	466.712
30/09/2019	31096	CREDITO FISCAL COMPENSADO	C	989.593,56	TRANSFERENCIA SALDO COMPENSAÇÃO CREDITO EXTEMPORANEO - ART 65 DO RICMS/SP	20190912088	9.785.895	CONTÁBIL NORMAL	466.712
01/10/2019	20501	ICMS A RECOLHER	D	1.656.909,51	COMPENSAÇÃO CREDITO EXTEMPORANEO - ART 65 DO RICMS/SP	20191013373	11.564.230	CONTÁBIL NORMAL	471.747
01/10/2019	31096	CREDITO FISCAL COMPENSADO	C	1.656.909,51	COMPENSAÇÃO CREDITO EXTEMPORANEO - ART 65 DO RICMS/SP	20191013373	11.564.231	CONTÁBIL NORMAL	471.747
01/11/2019	20501	ICMS A RECOLHER	D	2.499.538,88	COMPENSAÇÃO CREDITO EXTEMPORANEO - ART 65 DO RICMS/SP	20191112989	12.803.171	CONTÁBIL NORMAL	528.202
01/11/2019	31096	CREDITO FISCAL COMPENSADO	C	2.499.538,88	COMPENSAÇÃO CREDITO EXTEMPORANEO - ART 65 DO RICMS/SP	20191112989	12.803.172	CONTÁBIL NORMAL	528.202
01/12/2019	20501	ICMS A RECOLHER	D	1.912.138,44	COMPENSAÇÃO CREDITO EXTEMPORANEO - ART 65 DO RICMS/SP	20191211116	13.891.541	CONTÁBIL NORMAL	579.442
01/12/2019	31096	CREDITO FISCAL COMPENSADO	C	1.912.138,44	COMPENSAÇÃO CREDITO EXTEMPORANEO - ART 65 DO RICMS/SP	20191211116	13.891.542	CONTÁBIL NORMAL	579.442
31/12/2019	13001	ICMS A RECUPERAR	D	1.762.434,62	COMPENSAÇÃO CREDITO EXTEMPORANEO - ART 65 DO RICMS/SP	20191219884	13.489.358	CONTÁBIL NORMAL	626.121
31/12/2019	31096	CREDITO FISCAL COMPENSADO	C	1.762.434,62	COMPENSAÇÃO CREDITO EXTEMPORANEO - ART 65 DO RICMS/SP	20191219884	13.489.359	CONTÁBIL NORMAL	626.121

plan 2" do Anexo II do Relatório de Fiscalização

Observou ainda a fiscalização que, em 2019, o contribuinte mudara o seu critério de apuração do LALUR, passando a não oferecer à tributação do imposto de renda as receitas de baixa de débitos não pagos nem confessados:

DOCUMENTO VALIDADO

LALUR 2018

LALUR - Parte A		
Nome Empresarial:	I&M PAPEIS E EMBALAGENS LTDA	
Período da Escrituração:	01/01/2018 a 31/12/2018	CNPJ: 07.277.575/0002-86 SCP
Período de Apuração:	A00 - Anual	
	Histórico	Exatidão
2- Lucro Líquido Antes do IRPJ		R\$ 22.458.238,06
8- Despesas não recorrentes	R\$ 211.171,58	
92- Outras adições - indicador de relacionamento 1, 2 ou 3	R\$ 127.471,58	
93- SOMA DAS ADIÇÕES (IRPJ)	R\$ 348.643,17	
108- LUCRO REAL ANTES DA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS DO PRÓPRIO PERÍODO DE APURAÇÃO		R\$ 22.105.593,30
171- LUCRO REAL APÓS A COMPENSAÇÃO DOS PREJUÍZOS DO PRÓPRIO PERÍODO DE APURAÇÃO		R\$ 22.105.593,30
175- LUCRO REAL		R\$ 22.165.993,39

LALUR 2019

LALUR - Parte A		
Nome Empresarial:	I&M PAPEIS E EMBALAGENS LTDA	
Período da Escrituração:	01/01/2019 a 31/12/2019	CNPJ: 07.277.575/0002-86 SCP
Período de Apuração:	A00 - Anual	
	Histórico	Exatidão
2- Lucro Líquido Antes do IRPJ	R\$ 4.535.097,81	
8- Despesas não recorrentes	R\$ 181.685,40	
92- Outras adições - indicador de relacionamento 1, 2 ou 3	R\$ 1.137.386,03	
93- SOMA DAS ADIÇÕES (IRPJ)	R\$ 1.319.071,43	
107 - (-) Outras exclusões - com indicador de relacionamento 1, 2 ou 3		R\$ 38.334.780,35
108- SOMA DAS EXCLUSÕES (IRPJ)		R\$ 38.334.780,35
108- LUCRO REAL ANTES DA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS DO PRÓPRIO PERÍODO DE APURAÇÃO		R\$ 30.181.876,11
171- LUCRO REAL APÓS A COMPENSAÇÃO DOS PREJUÍZOS DO PRÓPRIO PERÍODO DE APURAÇÃO		R\$ 30.181.876,11
175- LUCRO REAL		R\$ 30.181.876,11

O contribuinte foi intimado a identificar os débitos baixados em contrapartida de receitas, detalhar o funcionamento da conta “CREDITO FISCAL COMPENSADO” e a justificar o não oferecimento à tributação das receitas de ICMS, por meio dos Termo de Intimação Fiscal n. 05, de 08/11/2022, e TIF n. 06, de 18/11/2022.

Pelo TIF n. 09, de 15/03/2023, o contribuinte foi novamente intimado a justificar por que as receitas apontadas no TIF n. 05 foram excluídas da determinação do lucro real em 2019. Ainda, nova intimação formalizada no TIF n. 10, de 05/04/2023, para cumprir as exigências dos termos anteriores.

Em resposta (fls. 272/277), após cientificada do TIF n. 10, a fiscalizada informou que os valores foram excluídos do LALUR por não serem receitas tributáveis, argumento que reitera em suas razões recursais.

Argumenta a recorrente que apurou créditos de ICMS, no ano de 2019, decorrentes, principalmente, de não aproveitamento de créditos de materiais intermediários na apuração do imposto em anos anteriores, resultando em recolhimento indevido e saldo a restituir de indébito tributário. Tais valores de ICMS a recuperar foram, então, excluídos do LALUR, por não serem receita tributável.

Defendeu que apurava ICMS sem apropriação de diversos créditos relativos a gastos com materiais intermediários que, mesmo não se agregando ao produto final (embalagens de papelão), foram consumidos no processo produtivo – como o óleo utilizado para lubrificação das peças da máquina produtora do papelão.

Argumentou que os valores recuperados de “créditos extemporâneos de ICMS” não podem ser incluídos na base de cálculo do IRPJ e CSLL por não se tratar de riqueza nova, mas da recuperação do que indevidamente pagou no passado.

Assim, considerou correto considerar tais valores em apuração gerencial (lucro contábil), mas excluir do LALUR para fins de apuração fiscal.

Noutra parte de suas razões, sustenta que a exclusão do valor de R\$ 38.034.760,35 na Parte A do LALUR 2019 deveu-se às compensações pela exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, vejamos:

No item 7, a Fiscalização questiona a exclusão do valor de R\$ 38.034.760,35 na parte A do Lalur. Este valor também se refere a créditos fiscais que foram objeto de compensação, conforme planilha abaixo:

2019	R\$	OBS
PIS	1.378.331,06	REF. MANDATO DE SEGURANCA EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CALCULO – PERIODO DO CRÉDITO 2014 a 01/2019
COFINS	7.055.761,21	REF. MANDATO DE SEGURANCA EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CALCULO – PERIODO DO CRÉDITO 2014 a 01/2019
IPI	12.385.949,03	REF. MANDATO DE SEGURANCA EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CALCULO – PERIODO DO CRÉDITO 2014 a 01/2019
ICMS	17.214.719,05	Mat. Intermediários - período de 2014 à 2018 - Salusse / Demais Créditos (Vide Aba ICMS 2019)
Total Geral	38.034.760,35	

Os valores de PIS, COFINS e IPI estão fundamentados no mandado de segurança nº 0001084-73.2016.403.6105, cujas cópias seguem anexas. Foram objeto de Perd/Comps que foram glosadas e estão com exigibilidade suspensa por força de interposição de manifestações de inconformidade.

O valor de ICMS tem origem em estudo providenciado por escritório especializado que apontou a possibilidade de créditos sob produtos intermediários no período de 2014 a 2018.

Como estes valores foram utilizados para quitar obrigações, teriam natureza de receita, mas não são tributáveis, razão pela qual foi excluído no Lalur daquele ano.

Considerando que ocorreu o não oferecimento à tributação de receitas decorrentes da baixa das obrigações de ICMS a pagar/recolher – fato inclusive corroborado pela contribuinte que, apesar das retificações feitas nas escritas fiscais, manteve a exclusão das referidas receitas, defendendo a não-tributação na renda sobre tais valores – a fiscalização efetuou,

escorreitamento, o lançamento de ofício para inclusão das referidas receitas na base de cálculo do IRPJ e CSLL.

A higidez do lançamento fiscal, no que se refere à redução do saldo de prejuízo fiscal apurado e da base de cálculo negativa de CSLL em virtude da Ocorrência em debate foi devidamente assentada no exame da Inconformidade; transcrevo e adoto com razões de decidir (art. 114, § 12, do RICARF), o que fez constar, em exame da matéria, a Delegacia Regional de Julgamento:

Argumenta que a fiscalização deveria ter trazido prova de que a Impugnante teria deduzido tais valores em períodos anteriores, ressaltando a existência do Ato Declaratório Interpretativo nº 25/03 (ADI 25/03).

Entretanto, o Ato Declaratório Interpretativo nº 25/03 dispõe sobre tributação de valores restituídos ao contribuinte pessoa jurídica, por força de sentença judicial em ação de repetição de indébito.

[...]

Quanto a este ponto, verifica -se que os valores de ICMS não têm origem no referido mandado de segurança, que trata da exigibilidade da contribuição ao PIS e da COFINS no que se refere à inclusão do ICMS em sua base de cálculo, mas, conforme reconhece o próprio impugnante, teve por base estudo providenciado por escritório especializado, repete-se: O valor de ICMS tem origem em estudo providenciado por escritório especializado que apontou a possibilidade de créditos sob produtos intermediários no período de 2014 a 2018.

Observa-se que a fiscalização intimou o impugnante a justificar a falta de oferecimento à tributação das receitas relativas à baixa das obrigações a pagar, inclusive o ICMS:

TIF nº 05

7 – Justificar minuciosamente e comprovar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, a exclusão na Parte A do Lalur no valor de R\$ 38.034.760,35 no ano de 2019. Justificar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, por que o valor de R\$ 30.181.675,71 foi lançado como prejuízo operacional do ano de 2018. Prazo: 20 dias corridos.

TIF nº 09

1 – Justificar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, por que as receitas

dos lançamentos contábeis do Anexo I do TIF nº 05 relativas à baixa das obrigações a pagar de PIS, COFINS, IPI, ICMS etc. no valor de R\$ 9.073.934,06 e R\$ 38.034.760,35 foram computadas na determinação do lucro real do ano de 2018 e excluídas na determinação do lucro real no ano-calendário de 2019, respectivamente. Prazo: 20 dias corridos.

Assim, o contribuinte efetuou a baixa da obrigação referente ao ICMS, com base nos alegados estudos providenciados por escritório especializado, excluindo do LALUR, no ano-calendário de 2019, os referidos valores.

Como exposto pela fiscalização, o Pronunciamento Conceitual Básico do CPC 00 (R1), vigente à época, estabelece que a redução de uma dívida ou a baixa da obrigação pelo não pagamento gera uma diminuição de passivos e aumento no Patrimônio Líquido, caracterizando uma receita:

CPC 00 (R1), aprovado em 02/12/2011

4.25. Os elementos de receitas e despesas são definidos como segue: (a) receitas são aumentos nos benefícios econômicos durante o período contábil, sob a forma da entrada de recursos ou do aumento de ativos ou diminuição de passivos, que resultam em aumentos do patrimônio líquido, e que não estejam relacionados com a contribuição dos detentores dos instrumentos patrimoniais;

[...]

4.47. A receita deve ser reconhecida na demonstração do resultado quando resultar em aumento nos benefícios econômicos futuros relacionado com aumento de ativo ou com diminuição de passivo, e puder ser mensurado com confiabilidade. Isso significa, na prática, que o reconhecimento da receita ocorre simultaneamente com o reconhecimento do aumento nos ativos ou da diminuição nos passivos (por exemplo, o aumento líquido nos ativos originado da venda de bens e serviços ou o decréscimo do passivo originado do perdão de dívida a ser paga).

Ora, os princípios contábeis devem ser aplicados por todas as entidades. O contribuinte alega que não se trata de riqueza nova, mas, como visto acima, a exclusão de valores devidos de ICMS representa uma receita sob a forma de diminuição dos passivos que resulta em aumento do patrimônio líquido.

Desta forma, as receitas de baixa do ICMS a recolher e as receitas lançadas em contrapartida de ICMS a recuperar são tributáveis na apuração IRPJ e CSLL, e cabe o lançamento de ofício para inclusão dessas receitas na base de cálculo.

Portanto, cabível a redução dos saldos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativas da CSLL.

Irreparável, portanto, a autuação, neste ponto.

1.2.2 DAS MULTAS REGULAMENTARES. DESNECESSIDADE DE DOLO DA CONDUTA, FRAUDE OU PREJUÍZO AO ERÁRIO. INCOMPLETUDE, OMISSÕES OU INEXATIDÕES NAS ECF E ECD QUE ENSEJAM A APLICAÇÃO DAS PENALIDADES

Em relação às multas por descumprimento de obrigação acessória, a recorrente sustenta serem descabidas, eis que, apesar das incorreções, **a)** não ocorreu dolo ou fraude, nem prejuízo ao erário; **b)** não infringiu dispositivo legal, agindo de boa-fé; **c)** devem ser aplicados os princípios da razoabilidade e proporcionalidade para afastar as penalidades, e **d)** as multas são confiscatórias, desrespeitando o princípio constitucional da vedação de confisco.

Os autos de infração das multas têm como fundamento o descumprimento de obrigações acessórias pela contribuinte, definidas no § 2º do art. 113 do Código Tributário Nacional. O § 3º do referido artigo, por sua vez, estabelece que a obrigação acessória, se descumprida, converte-se em principal, relativamente à penalidade pecuniária:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue -se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Como define o CTN, a obrigação acessória tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, previstas na legislação tributária no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos. Por sua natureza e definição, **a obrigação acessória, assim como a penalidade exigida pelo seu eventual descumprimento, não decorrem da falta de pagamento ou declaração de nenhum montante de tributo.**

Nesse contexto, são inócuas as alegações da impugnante segundo a qual os erros, inexactidões e omissões existentes nas suas escritas fiscais não teriam implicado em prejuízo para a Fazenda, ou de que deveria ser comprovado, para a aplicação da penalidade, a existência da má-fé, dolo ou fraude.

Ademais, consoante o artigo 136 do Código Tributário Nacional, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe de questões de ordem subjetiva ou dos efeitos consequentes da prática da infração, bastando a sua constatação de forma objetiva:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Decerto, as obrigações acessórias são formais e devem ser prestadas pelo sujeito passivo, possibilitando às autoridades fiscais averiguarem não só o cumprimento de todas as obrigações instituídas em lei, mas também os dados indispensáveis para a condução dos trabalhos da administração tributária. O seu cumprimento nos termos, prazos e condições prescritas em lei é indispensável para a eficiente execução dessa atividade legal.

No caso, foi **aplicada multa por apresentação da ECD no ambiente SPED com informações inexatas, incompletas ou omitidas**, no forma do art. 11 da IN RFB nº 1774, de 22 de dezembro de 2017, mantido substancialmente pela superveniente IN RFB nº 2.003, de 18 de janeiro de 2021:

IN RFB nº 1774, de 22 de dezembro de 2017

Art. 11. Aplicam-se à pessoa jurídica que deixar de apresentar a ECD nos prazos fixados no art. 5º ou que apresentá-la com incorreções ou omissões as multas previstas no art. 12 da Lei nº 8.218, de 1991, sem prejuízo das sanções administrativas, cíveis e criminais cabíveis, inclusive aos responsáveis legais. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1856, de 13 de dezembro de 2018)

Parágrafo único. As multas a que se refere o caput não se aplicam à pessoa jurídica não obrigada a apresentar ECD nos termos do art. 3º, inclusive à que a apresenta de forma facultativa ou esteja obrigada por força de norma expedida por outro órgão ou entidade da administração pública federal

direta ou indireta que tenha atribuição legal de regulação, normatização, controle e fiscalização.

IN RFB nº 2.003, de 18 de janeiro de 2021

Art. 11. A pessoa jurídica que deixar de apresentar a ECD nos prazos fixados no art. 5º, ou que apresentá-la com incorreções ou omissões, fica sujeita às multas previstas no art. 12 da Lei nº 8.218, de 1991, sem prejuízo das sanções administrativas, cíveis e criminais cabíveis, aplicáveis inclusive aos responsáveis legais.

Parágrafo único. As multas a que se refere o *caput* não se aplicam à pessoa jurídica não obrigada a apresentar ECD nos termos do art. 3º, inclusive à que a apresenta de forma facultativa ou esteja obrigada por força de norma expedida por outro órgão ou entidade da administração pública federal direta ou indireta que tenha atribuição legal de regulação, normatização, controle e fiscalização.

Veja-se que a hipótese normativa de não aplicação da penalidade concerne, unicamente, na forma do parágrafo único do art. 11, acima transcrito, à *“pessoa jurídica não obrigada a apresentar ECD nos termos do art. 3º, inclusive à que a apresenta de forma facultativa ou esteja obrigada por força de norma expedida por outro órgão ou entidade da administração pública federal direta ou indireta que tenha atribuição legal de regulação, normatização, controle e fiscalização.”*

Doutra parte, a recorrente defende que, apesar de ter transmitido a ECD pelo meio incorreto, apresentou cópia da referida escrituração ao fisco, sendo descabida a penalidade. Argumenta, ainda, que ocorreu erro de capitulação na aplicação da multa, que foi aplicada com base no inciso II do artigo 12 da Lei nº 8.218/91, quando deveria ser aplicado o inciso I, referente à não transmissão da ECD pelo meio correto, razão porque deve ser reconhecida a nulidade da autuação nessa parte ou, ao menos, a aplicação da pena menos grave; ainda, que se aplique a redução da penalidade prevista no parágrafo único, inciso II, do art. 12.

A respeito da matéria, prevê o art. 12 da Lei n. 8.218/91 que é aplicada multa equivalente a 0,5% da receita bruta aos contribuintes que não atenderem aos requisitos para apresentação dos registros e respectivos arquivos (inciso I) e de 5% sobre o valor das operações correspondentes, até o limite de 1% do valor da receita bruta para as pessoas jurídicas que omitirem ou prestarem informações incorretas (inciso II).

No caso, na ECD constante da base do SPED, consta o registro de 380 lançamentos, no montante total de R\$ 190.218.380,81, enquanto na ECD fornecida à fiscalização (fora do SPED) consta o registro de 221.817 lançamentos, que perfizeram o total de R\$ 18.861.209.419,59.

Volvendo-nos para os incisos da norma de referência, o primeiro deles aplica-se quando o contribuinte transmite a ECD com erros referentes ao leiaute na apresentação dos registros e arquivos; o segundo, por sua vez, trata da transmissão da escrituração com omissões ou informações incorretas referentes aos registros – sendo este o caso dos autos.

Destaque-se que a impugnante reconhece que entregou a escrituração contábil apenas à fiscalização, defendendo que isso seria suficiente para afastar a aplicação da multa. Em nenhum momento contesta a incorreção e as omissões evidenciadas no SPED.

Ainda, a apresentação da ECD, no curso do procedimento fiscal, não supre a falta da não transmissão do arquivo via ao SPED, em inobservância à IN RFB nº 1.420/2013.

Também não há como prosperar a pretendida redução da multa, prevista no parágrafo único do art. 12, uma vez que o cumprimento da obrigação não ocorreu dentro do prazo da intimação da fiscalização, inexistindo escorreita transmissão eletrônica do arquivo SPED após sanadas as inconsistências e omissões.

Quanto à multa regulamentar pelos erros e omissões na ECF, verificou-se, no caso, que a contribuinte apresentou a ECF do ano-calendário 2019 com os valores zerados - LALUR e LACS parte A e B, etc. (fls. 284).

Conforme o Termo de Início do Procedimento Fiscal (fls. 2/4), com ciência em 29/08/2022, a contribuinte foi intimada a apresentar a ECF retificadora com a correção das incorreções e omissões: *“1 – Ao examinar a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) dos anos -calendário 2019 e 2020, constata -se que o contribuinte, optante pelo lucro real anual, apresentou a ECF com incorreções ou omissões. Assim, transmitir a ECF retificadora sem incorreções ou omissões. Período: 01/01/2019 a 31/12/2020. Prazo: 20 dias corridos”*.

Após intimação, a ora recorrente apresentou ECF retificadora, corrigindo as inexatidões, incorreções ou omissões (fls. 285) dentro do prazo fixado em intimação, razão pela qual foi aplicada a redução da penalidade em 50% (art. 8º-A, II, § 2º, II, do Decreto -lei nº 1.598/77, com a alteração dada pela Lei 12.973/2014).

Embora propugne a recorrente a exclusão da penalidade, a norma exige, para tanto, que a correção seja realizada antes de iniciado qualquer procedimento de ofício, permitindo tão somente a sua redução quando a retificação ocorra no curso de procedimento fiscal. Portanto, a multa aplicada pela apresentação da ECF com inexatidões, incorreções ou omissões foi passível de redução de 50% pois houve apresentação de retificadora no prazo fixado em intimação, após o início do procedimento fiscalizatório.

Também não prospera a afirmação de que a penalidade *“foi aplicada sobre valores que a fiscalização entendia não deveriam ter sido lançados ou registrados”*; isso porque os dados que serviram de base para cálculo da multa de 3% foram os blocos/registros da ECF preenchidos na retificadora e que estavam zerados na ECF original.

Por fim, quanto à alegação de que a aplicação das penalidades é inconstitucional, por ferir o preceito constitucional que veda o confisco, imperativa a aplicação da Súmula CARF n. 2:

Súmula CARF n. 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Desprovejo, por todo o exposto, o recurso voluntário.

2 DO RECURSO DE OFÍCIO. EXONERAÇÃO DOS CRÉDITOS DE PIS E COFINS. VALORES LANÇADOS OBJETO DE DECLARAÇÃO NA DCTF RETIFICADORA E COMPENSADOS NAS DCOMP_s INFORMADAS

Ao examinar os valores escriturados na contabilidade nas contas de passivo de PIS e COFINS a recolher, a fiscalização concluiu que a contribuinte teria adotado, para o período apuração de 07/2018 a 12/2019, *“o artifício de dar baixa parcial ao PIS e COFINS a recolher em contrapartida de receitas indicando no histórico do lançamento contábil a realização de compensação com créditos de ICMS”*.

De acordo com o autuante, *“Conforme os lançamentos contábeis dos Anexos I e II do Relatório de Fiscalização e Razão às fls. 281 a 282, parte das obrigações de PIS e COFINS a recolher eram periodicamente baixadas em contrapartida de receitas, não sendo os débitos confessados em DCTF nem recolhidos”*.

Embora a fiscalizada tenha sido reiteradamente intimada a demonstrar o período de apuração de cada débito tributário baixado por compensação contábil e a identificar a respectiva PER/DCOMP, **deixou de fazê-lo no curso da fiscalização, limitando-se a informar que seriam compensações com créditos de ICMS pleiteados judicialmente cuja decisão lhe fora desfavorável.**

Ademais, embora intimada a comprovar os créditos que serviram para compensar contabilmente os tributos e a fornecer cópia integral do processo judicial que discutiria tais créditos, deixou de fazê-lo.

Contudo, em vista dos documentos juntados pela autuada com sua Impugnação, a DRJ concluiu que os valores das referidas contribuições, objeto da autuação, foram integralmente declarados em DCTF e compensados via DCOMP.

Com efeito, foram lançadas as seguintes diferenças apuradas de COFINS:

Fato Gerador	Multa	Infração	Valor Apurado
25/07/2018	75,00%	INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO	582.475,89
31/08/2018	75,00%	INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO	645.680,07
30/09/2018	75,00%	INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO	662.441,26
31/10/2018	75,00%	INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO	751.768,52
30/11/2018	75,00%	INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO	529.019,19
30/12/2018	75,00%	INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO	1.202.787,08
24/01/2019	75,00%	INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO	1.101.984,07
25/02/2019	75,00%	INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO	1.201.468,93
25/03/2019	75,00%	INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO	1.128.913,54
30/04/2019	75,00%	INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO	1.031.099,57
25/05/2019	75,00%	INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO	1.083.766,27
25/06/2019	75,00%	INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO	1.214.524,97
25/07/2019	75,00%	INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO	295.135,72

Em relação ao PIS, os valores tomados em consideração na autuação foram os seguintes:

Fato Gerador	Multa	Infração	Valor Apurado
25/07/2018	75,00%	INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO	126.457,95
31/08/2018	75,00%	INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO	140.179,57
30/09/2018	75,00%	INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO	143.819,54
31/10/2018	75,00%	INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO	163.212,46
30/11/2018	75,00%	INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO	114.851,79
30/12/2018	75,00%	INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO	261.132,37
24/01/2019	75,00%	INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO	222.066,75
25/02/2019	75,00%	INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO	242.199,62
25/03/2019	75,00%	INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO	235.004,68
30/04/2019	75,00%	INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO	215.571,31
25/05/2019	75,00%	INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO	235.882,86
25/06/2019	75,00%	INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO	227.605,84

Os valores acima indicados, destacados dos Autos respectivos, foram obtidos pelo exame das contas “crédito fiscal compensados”, que justificaram a baixa de valores de PIS e de COFINS a recolher no período auditado, na forma dos Anexos I e II do Relatório Fiscal.

Ocorre que, como dito acima, com sua impugnação, atendeu ao que fora objeto de intimação fiscal e apresentou as informações solicitadas, inclusive os arquivos das DCTFs em que declarou os valores indicados na autuação, todas transmitidas antes mesmo da ação fiscal, bem assim as DCOMPs respectivas e o valor compensado, que compreende a integralidade dos créditos de PIS e de COFINS objeto do lançamento em debate:

FATO GERADOR	COFINS AUTUADO RFB	COMPENSADO EM DCTF R\$	CHECK	DECLARADO EM DCTF R\$	PAGO À RFB R\$	DCTF Nº	PERDCOMP Nº	COMPENSADO PERDCOMP R\$	CHECK	OBS
01/07/2018	582.475,89	582.475,89	-	1.529.169,88	946.693,99	03.29.92.57.72-40	37784.97997.250718.1.3.04-6075	582.475,89	-	
01/08/2018	645.680,07	645.680,07	-	1.193.361,49	547.681,42	12.20.13.68.60-27	29296.95679.100818.1.3.04-8871	645.680,07	-	
01/09/2018	662.441,26	662.441,26	-	1.324.494,28	662.053,02	30.34.90.23.49-45	37465.07530.250918.1.3.04-1075	662.441,26	-	
01/10/2018	751.768,52	751.768,52	-	1.501.085,56	749.317,04	28.79.56.88.26-15	22573.72833.251018.1.3.04-9932	751.768,52	-	
01/11/2018	529.019,19	529.019,19	-	1.431.856,16	902.836,97	34.32.37.85.54-30	03473.11023.231118.1.3.04-0561	529.019,19	-	
01/12/2018	1.202.787,08	1.202.787,08	-	1.219.268,42	16.481,34	17.27.55.88.12-77	19658.81279.211218.1.3.04-2093	608.394,40	-	
							37250.42434.211218.1.3.04-4927	594.392,68	-	
01/01/2019	1.101.984,07	1.101.984,07	-	1.113.233,96	11.249,89	29.74.94.08.63-22	16841.30005.240119.1.3.04-9390	677.068,97	-	
							27822.32528.240119.1.3.04-4686	146.996,53	-	
							28569.73911.240119.1.3.04-8102	140.849,33	-	
							04314.93393.240119.1.3.04-0599	137.069,24	-	
01/02/2019	1.201.468,93	1.201.468,93	-	1.218.508,32	17.039,39	42.76.82.85.34-34	22107.51421.250219.1.3.04-3097	617.082,24	-	
							09385.25031.250219.1.3.04-4464	584.386,69	-	
01/03/2019	1.128.913,54	1.128.913,54	-	1.145.106,73	16.193,19	37.91.30.68.08-97	03694.97125.250319.1.3.04-4757	611.866,59	-	
							04308.03318.250319.1.3.04-4021	517.046,95	-	
							22527.50337.250419.1.3.04-0207	607.838,33	-	
01/04/2019	1.031.099,57	1.031.099,57	-	1.054.712,12	23.612,55	01.28.05.51.70-18	29615.10555.250419.1.3.04-2573	131.965,03	-	
							18369.74347.250419.1.3.04-5947	130.864,93	-	
							01649.13468.250419.1.3.04-7820	130.292,89	-	
							23014.92752.250419.1.3.04-4390	30.138,39	-	
01/05/2019	1.083.766,27	1.083.766,27	-	1.133.190,99	49.424,72	36.69.79.08.75-64	31215.74506.240519.1.3.04-8508	545.980,56	-	
							14831.19495.240519.1.3.04-0692	537.785,71	-	
							01755.09603.240719.1.7.04-3430	496.711,98	-	
01/06/2019	1.214.524,97	1.213.393,11	1.131,86	1.254.643,37	41.250,26	24.34.92.13.09-45	15399.38739.230719.1.7.04-7288	475.964,37	-	R\$ 1.131,86 RECOLHIDO EM 22/08/2019
							17642.50091.240719.1.7.04-9203	103.334,77	-	
							40665.49494.240719.1.7.04-4209	96.556,66	-	
							00387.69483.250719.1.3.04-6196	40.825,33	-	
01/07/2019	295.135,72	295.135,72	-	1.063.977,54	768.841,82	16.82.79.19.69-33	11756.33562.250719.1.3.04-4057	112.946,95	-	
							08588.98169.250719.1.3.04-2785	109.701,00	-	
							31170.25137.250719.1.3.04-1891	72.487,77	-	
TOTAL	11.431.065,08	11.429.933,22	1.131,86	16.182.608,82	4.752.675,60			11.429.933,22	-	

Ainda, restou assentado no acórdão em reexame que, quanto às declarações de compensação apresentadas, foram declaradas em DCTF e parte delas foi homologada totalmente, enquanto outra parte se encontrava em discussão administrativa ou para apuração de saldo disponível pelos sistemas da RFB, conforme tabelas abaixo:

- COFINS:

FATO GERADOR	Declarado DCTF	PGTO RFB	COFINS autuação	Compensado DCTF	DCOMP	COMPENSAÇÃO DCOMP	SITUAÇÃO DCOMP	PROCESSO ATRIBUÍDO
01/07/2018	1.529.169,88	946.693,99	582.475,89	582.475,89	37784.97997.250718.1.3.04-6075	582.475,89	HOMOLOGAÇÃO TOTAL	10880.952986/2022-12
01/08/2018	1.193.361,49	547.681,42	645.680,07	645.680,07	29296.95679.100818.1.3.04-8871	645.680,07	EM DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA	10880.976306/2018-61
01/09/2018	1.324.494,28	662.053,02	662.441,26	662.441,26	37465.07530.250918.1.3.04-1075	662.441,26	EM DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA	10880.902592/2019-18
01/10/2018	1.501.085,56	749.317,04	751.768,52	751.768,52	22573.72833.251018.1.3.04-9932	751.768,52	EM DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA	10880.902595/2019-43
01/11/2018	1.431.856,16	902.836,97	529.019,19	529.019,19	03473.11023.231118.1.3.04-0561	529.019,19	HOMOLOGAÇÃO TOTAL	10880.994801/2022-39
01/12/2018	1.219.268,42	16.481,34	1.202.787,08	1.202.787,08	19658.81279.211218.1.3.04-2093	608.394,40	HOMOLOGAÇÃO TOTAL	10880.901483/2023-51
					37250.42434.211218.1.3.04-4927	594.392,68	HOMOLOGAÇÃO TOTAL	10880.901482/2023-15
01/01/2019	1.113.233,96	11.249,89	1.101.984,07	1.101.984,07	16841.30005.240119.1.3.04-9390	677.068,97	EM DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA	10880.938657/2019-55
					27822.32528.240119.1.3.04-4686	146.996,53	HOMOLOGAÇÃO TOTAL	10880.942170/2020-19
					28569.73911.240119.1.3.04-8102	140.849,33	HOMOLOGAÇÃO TOTAL	-
					04314.93393.240119.1.3.04-0599	137.069,24	HOMOLOGAÇÃO TOTAL	10880.933773/2020-11
01/02/2019	1.218.508,32	17.039,39	1.201.468,93	1.201.468,93	22107.51421.250219.1.3.04-3097	617.082,24	EM DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA	10880.945511/2019-66
					09385.25031.250219.1.3.04-4464	584.386,69	EM DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA	10880.945513/2019-55
01/03/2019	1.145.106,73	16.193,19	1.128.913,54	1.128.913,54	03694.97125.250319.1.3.04-4757	611.866,59	EM DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA	10880.945514/2019-08
					04308.03318.250319.1.3.04-4021	517.046,95	EM DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA	10880.945517/2019-33
01/04/2019	1.054.712,12	23.612,55	1.031.099,57	1.031.099,57	22527.50337.250419.1.3.04-0207	607.838,33	EM DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA	10880.946751/2023-64
					29615.10555.250419.1.3.04-2573	131.965,03	HOMOLOGAÇÃO TOTAL	10880.928798/2021-84
					18369.74347.250419.1.3.04-5947	130.864,93	DESPACHO DECISÓRIO - NÃO EMIT	10880.928799/2021-29
					01649.13468.250419.1.3.04-7820	130.292,89	APURAÇÃO DE SALDO DISPONÍVEL	-
					23014.92752.250419.1.3.04-4390	30.138,39	EM DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA	10880.946753/2023-53
01/05/2019	1.133.190,99	49.424,72	1.083.766,27	1.083.766,27	31215.74506.240519.1.3.04-8508	545.980,56	EM DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA	10880.955004/2023-17
					14831.19495.240519.1.3.04-0692	537.785,71	EM DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA	10880.955002/2023-28
01/06/2019	1.254.643,37	41.250,26	1.214.524,97	1.213.393,11	01755.09603.240719.1.7.04-3430	496.711,98	HOMOLOGAÇÃO TOTAL	10880.908957/2022-13
					15399.38739.230719.1.7.04-7288	475.964,37	HOMOLOGAÇÃO TOTAL	10880.915563/2022-11
					17642.50091.240719.1.7.04-9203	103.334,77	APURAÇÃO DE SALDO DISPONÍVEL	-
					40665.49494.240719.1.7.04-4209	96.556,66	HOMOLOGAÇÃO TOTAL	10880.944419/2022-84
					00387.69483.250719.1.3.04-6196	40.825,33	APURAÇÃO DE SALDO DISPONÍVEL	-
01/07/2019	1.063.977,54	768.841,82	295.135,72	295.135,72	11756.33562.250719.1.3.04-4057	112.946,95	APURAÇÃO DE SALDO DISPONÍVEL	-
					08588.98169.250719.1.3.04-2785	109.701,00	APURAÇÃO DE SALDO DISPONÍVEL	-
					31170.25137.250719.1.3.04-1891	72.487,77	DESPACHO DECISÓRIO - NÃO EMIT	10880.901381/2022-55

-PIS:

DCTF	Declarado DCTF	PGTO RFB	PIS autuação	Compensado DCTF	DCOMP	COMPENSAÇÃO DCOMP	SITUAÇÃO DCOMP	PROCESSO ATRIBUIDO
jun/18	331.454,98	204.997,03	126.457,95	126.457,95	29493.11701.250718.1.3.04-2200	126.457,95	HOMOLOGAÇÃO TOTAL	10880.916824/2019-15
jul/18	258.578,78	118.399,21	140.179,57	140.179,57	38869.47114.100818.1.3.04-2909	140.179,57	HOMOLOGAÇÃO TOTAL	10880.920905/2019-10
ago/18	286.861,45	143.041,91	143.819,54	143.819,54	23377.78468.250918.1.3.04-8305	143.819,54	HOMOLOGAÇÃO TOTAL	10880.920906/2019-56
set/18	325.251,29	162.038,83	163.212,46	163.212,46	35800.33860.251018.1.3.04-0400	163.212,46	HOMOLOGAÇÃO TOTAL	10880.945510/2019-11
out/18	310.131,73	195.279,94	114.851,79	114.851,79	17580.54427.231118.1.3.04-6083	114.851,79	DESPACHO DECISÓRIO - NÃO EMIT	10880.971381/2019-17
nov/18	263.937,07	2.804,70	261.132,37	261.132,37	33748.91425.211218.1.3.04-5314	132.086,49	HOMOLOGAÇÃO TOTAL	-
					19014.62814.211218.1.3.04-6086	129.045,88	HOMOLOGAÇÃO TOTAL	10880.984166/2019-86
dez/18	240.909,55	18.842,80	222.066,75	222.066,75	42392.79260.240119.1.3.04-9292	158.932,29	HOMOLOGAÇÃO TOTAL	10880.946276/2020-83
					05793.99847.240119.1.3.04-5092	63.134,46	EM DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA	10880.938656/2019-19
jan/19	263.475,47	21.275,85	242.199,62	242.199,62	02110.40666.250219.1.3.04-9462	126.872,97	APURAÇÃO DE SALDO DISPONÍVEL	-
					25414.40950.250219.1.3.04-0798	115.326,65	APURAÇÃO DE SALDO DISPONÍVEL	-
fev/19	247.852,56	12.847,88	235.004,68	235.004,68	09990.80919.250319.1.3.04-8827	132.836,73	HOMOLOGAÇÃO TOTAL	10880.983807/2020-19
					33873.64867.250319.1.3.04-0705	102.167,95	DESPACHO DECISÓRIO - NÃO EMIT	10880.994899/2020-62
mar/19	227.851,83	12.280,52	215.571,31	215.571,31	33813.83224.250419.1.3.04-6825	125.156,15	HOMOLOGAÇÃO TOTAL	10880.916409/2021-78
					23014.92752.250419.1.3.04-4390	90.415,16	EM DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA	10880.946753/2023-53
abr/19	245.058,91	9.176,05	235.882,86	235.882,86	22956.12145.240519.1.3.04-3876	118.535,76	APURAÇÃO DE SALDO DISPONÍVEL	-
					10023.97415.240519.1.3.04-5569	117.347,10	APURAÇÃO DE SALDO DISPONÍVEL	-
mai/19	271.491,22	43.885,38	227.605,84	227.605,84	16888.87463.240719.1.7.04-9565	110.266,37	APURAÇÃO DE SALDO DISPONÍVEL	-
					02461.88571.240719.1.7.04-3707	109.580,41	APURAÇÃO DE SALDO DISPONÍVEL	-
					00387.69483.250719.1.3.04-6196	6.125,53	APURAÇÃO DE SALDO DISPONÍVEL	-
					31170.25137.250719.1.3.04-1891	1.633,53	DESPACHO DECISÓRIO - NÃO EMIT	10880.901381/2022-55

Vale consignar que, a despeito da referência, no Relatório Fiscal, a “*outros valores de PIS e de COFINS*” que seriam devidos em virtude de ter constatado que, apesar da “retificação das DCTF para confessar as diferenças de PIS e COFINS a pagar escrituradas na contabilidade a partir do período de apuração 01/2020, [...] deixou de incluir os débitos anteriores ao período de apuração 01/2020”, comprovados pelo relatório da DCTF (ativas e canceladas), constante fls. 283, verifica-se que todos os lançamentos neste processo dizem respeito aos valores relacionados no Anexo I do Relatório de Fiscalização e guias “Plan 3” e “Plan 4” do Anexo II do Relatório de Fiscalização, todos declarados nas DCTFs respectivas e objeto das DCOMPs informadas nas tabelas acima.

Desse modo, irreparável o Acórdão de Impugnação em reexame, a cujos fundamentos faço adesão, servindo-me do permissivo do art. 114, § 12, do RICARF:

Os débitos de PIS e COFINS estavam declarados em DCTF e compensados via DCOMP. Em relação a declaração de compensação, dispõe a Lei nº 9.430/96, que serão passíveis de compensação de débitos próprios os créditos apurados em processos judiciais:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

(Vide Medida Provisória nº 608, de 2013) (Vide Lei nº 12.838, de 2013)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002) (Grifei).

Desta forma, não era cabível o lançamento dos débitos apurados pela fiscalização, para evitar a cobrança em duplicidade.

A Dcomp constitui confissão de dívida. Mesmo as declarações que se encontram em discussão administrativa ou esperando apuração do saldo disponível, por se tratar de confissão de dívida, terão os eventuais débitos cobrados a partir dessas confissões de dívida, não restando débitos remanescentes a serem cobrados neste auto de infração.

Assim, devem ser cancelados os lançamentos referentes à infração de insuficiência de recolhimento de PIS e COFINS.

Ante o exposto, mantenho a exoneração constante do acórdão em reexame, relativas aos créditos de PIS e de COFINS.

3 CONCLUSÃO

Por tudo quanto dos autos consta, voto pelo conhecimento e desprovimento dos recursos voluntário e de ofício.

É como voto.

Assinado Digitalmente

LIANA CARINE FERNANDES DE QUEIROZ

