



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

**Processo n°** 16327.721378/2012-40  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1401-002.043 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de agosto de 2017  
**Matéria** CSLL  
**Recorrente** LIDERANÇA CAPITALIZAÇÃO SOCIEDADE ANÔNIMA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Ano-calendário: 2011

DIVERGÊNCIA DE INFORMAÇÕES PRESTADAS NA DIPJ E NA DCTF. LANÇAMENTO SEM INTIMAÇÃO. INSUFICIÊNCIA NA COMPROVAÇÃO DA INFRAÇÃO.

Os autos de infração devem estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. Quando há divergência entre as informações prestadas na DIPJ e na DCTF o contribuinte deve ser intimado a prestar esclarecimentos. A informação prestada em DIPJ, sem qualquer análise por parte da fiscalização, não é elemento de prova suficiente para demonstrar a falta de recolhimento do tributo devido, nem a ocorrência do fato gerador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário. Declarou-se impedido o Conselheiro José Roberto Adelino da Silva.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Livia De Carli Germano, Abel Nunes de Oliveira Neto, Luciana Yoshihara

Arcangelo Zanin, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Daniel Ribeiro Silva e Luiz Augusto de Souza Gonçalves.

## Relatório

Por bem refletir os fatos constantes dos autos, adoto o Relatório da decisão recorrida, consubstanciada no Acórdão nº 11-42.434 - 3ª Turma da DRJ/REC (v. e-fls. 165/170), objeto de julgamento em sessão realizada em 30 de agosto de 2013.

Contra a contribuinte acima qualificada foi lavrado o auto de infração de fls. 03/09, através do qual foi constituído o crédito tributário referente à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL no valor de R\$ 8.133.120,45, incluídos juros de mora e multa proporcional de 75%.

2. De acordo com o auto de infração e com o Termo de Verificação de fls. 10/11, o lançamento decorreu da falta de recolhimento da contribuição apurada em DIPJ relativa ao ano-calendário 2011. O enquadramento legal da infração, bem assim os demonstrativos de apuração, encontram-se estampados no auto de infração e em seus anexos.

3. A contribuinte apresentou impugnação (fls. 15/28), alegando, em síntese:

a) que a empresa não foi intimada do início da ação fiscal, nem teria havido emissão de MPF, o que teria cerceado seu direito de defesa, além de não lhe permitir o pagamento espontâneo em 20 dias;

b) que a DIPJ/2012, origem do lançamento, foi retificada em 17/12/2012, e que os valores estão conforme balanço patrimonial;

c) que a empresa declarou em DCTF e recolheu as estimativas mensais apuradas no ano-calendário 2011;

d) que o crédito constituído pela empresa através de DCTF dispensa o ato formal de lançamento;

e) que eventuais erros na DIPJ não infirmam o crédito constituído na DCTF.

4. Ao final, requereu a nulidade ou a improcedência do lançamento, bem assim a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

A impugnação foi improcedente pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Recife. Abaixo reproduzo a ementa do Acórdão proferido pelo Colegiado *a quo*:

### **ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Ano-calendário: 2011*

**NULIDADE. REQUISITOS ESSENCIAIS. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.**

*A fase litigiosa do procedimento administrativo somente se instaura com a impugnação do sujeito passivo ao lançamento já formalizado. Tendo sido regularmente oferecida a ampla oportunidade de defesa, com a devida ciência do auto de infração, e não provada violação das disposições previstas na legislação de regência, restam insubsistentes as alegações de*

*cerceamento do direito de defesa e de nulidade do procedimento fiscal.*

**REVISÃO INTERNA DE DECLARAÇÃO. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO. DESNECESSIDADE.**

*O Mandado de Procedimento Fiscal e o Termo de Início de Fiscalização não são exigidos no procedimento de revisão sistemática das declarações apresentadas pelos contribuintes.*

**ALEGAÇÃO. COMPROVAÇÃO.**

*A impugnação deve estar instruída com todos os documentos e provas que possam fundamentar as contestações de defesa. Não têm valor as alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios, quando for este o meio pelo qual devam ser provados os fatos alegados.*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Ano-calendário: 2011*

**RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO APÓS O INÍCIO DA AÇÃO FISCAL.**

*Quando vise a reduzir ou a excluir tributo, não é admissível a retificação de declaração por iniciativa do próprio declarante depois de iniciada a ação fiscal*

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

*Ano-calendário: 2011*

**FALTA DE RECOLHIMENTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.**

*Apurada a falta ou insuficiência de recolhimento de tributos e contribuições sociais, é devida sua exigência de ofício com os encargos legais correspondentes.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

A Contribuinte foi cientificada do referido Acórdão em 15/01/2014, v. e-fls. 173, apresentando o seu Recurso Voluntário em 07/02/2014, v. e-fls. 176/189. Suas alegações no Recurso Voluntário são exatamente as mesmas proferidas quando da apresentação da impugnação, razão pela qual deixo de enunciá-las, para não ser repetitivo.

Afinal, vieram os autos para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e sua matéria se enquadra na competência deste Colegiado. Os demais pressupostos de admissibilidade igualmente foram atendidos.

O Auto de Infração foi lavrado em virtude de procedimento de revisão interna da DIPJ 2014 apresentada pela recorrente. Tal procedimento é bastante simples, confrontando as informações constantes da DIPJ com aquelas informadas nas DCTFs e nos pagamentos realizados via DARF. A partir dessa confrontação, verificou a Autoridade Fiscal algumas inconsistências e lavrou o Auto de Infração para formalizar a exigência ora em análise.

Assim como fez em relação à CSLL, a Autoridade Fiscal também autuou a Recorrente em relação ao IRPJ, calcado nos mesmos fatos, ou seja, diferenças verificadas entre os valores informados na DIPJ, na DCTF e DARFs efetivamente recolhidos. A exigência relativa ao IRPJ foi consubstanciada no Processo Administrativo Fiscal nº 16327.721377/2012-03, também impugnado pela Contribuinte e já objeto de decisão final, transitada em julgado, proferida por este CARF.

A referida decisão manteve o entendimento firmado pela DRJ/SP1, adotando, inclusive, os seus próprios fundamentos, tendo sido formalizada no Acórdão nº 1402-001.748 - 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária. Restou decidido que o lançamento deveria ser cancelado por insuficiência do conjunto probatório carreado aos autos pela Autoridade Fiscal. Abaixo reproduzo excertos da referida decisão.

Quanto ao mérito, afirma a impugnante que a Declaração Integrada de informações da Pessoa Jurídica DIPJ não é mais instrumento hábil à confissão de dívida, e que os valores constantes da DIPJ/2012, ano base 2011, foram objeto de retificações durante o exercício de 2012.

De fato, o procedimento fiscal iniciou-se com a intimação ao sujeito passivo para efetuar o recolhimento de crédito tributário constituído, com base apenas nas informações prestadas na DIPJ, não tendo sido anexado nenhum outro elemento de prova para demonstrar a ocorrência do ilícito, conforme listagem de todos os atos e documentos anexados ao processo pela fiscalização:

- 1 - Ficha de identificação - de acordo com esta ficha o "tipo de processo" é de fiscalização e a data do protocolo é 28/11/2012 (fls. 1).
- 2 - Demonstrativo consolidado do crédito tributário do processo (fls. 2).
- 3 - Auto de infração emitido em 27/11/2012 (fls. 3/7).
- 4 - Termo de encerramento datado de 27/11/2011 (fls. 8).
- 5 - Orientações ao sujeito passivo (fls. 9).
- 6 - Termo de verificação - sem data (fls. 10/11).

7 - Cópia de AR (fls. 12).

8 - Despacho de encaminhamento (fls. 13).

O fundamento do lançamento de ofício foi o inciso IV, do art. 841 do RIR/99, *in verbis*:

*Art.841.O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decreto-Lei nº5.844, de 1943, art. 77, Lei nº2.862, de 1956, art. 28, Lei nº5.172, de 1966, art. 149, Lei nº8.541, de 1992, art. 40, Lei nº9.249, de 1995, art. 24, Lei nº 9.317, de 1996, art. 18, e Lei nº9.430, de 1996, art. 42):*

*(...)*

*IV - não efetuar ou efetuar com inexatidão o pagamento ou recolhimento do imposto devido, inclusive na fonte;"*

A fiscalização considerou que o saldo a pagar no valor de R\$ 8.912.569,20 declarado na linha 17, da Ficha 12B é imposto devido.

No entanto, ao consultarmos as DCTF's de janeiro a abril de 2012 constatamos que não há nenhum débito declarado com o código 2390 - IRPJ - PJ obrigadas ao lucro real entidades financeiras declaração de ajuste relativo ao ano calendário de 2011 (fls. 221/227) . Os débitos declarados de IRPJ são de estimativa mensal a serem computadas no ano calendário de 2012.

Se o saldo a pagar tivesse sido declarado em DCTF não haveria sequer necessidade de lançamento de ofício, pois ele seria enviado para inscrição em Dívida Ativa da União, após auditoria interna, abrangendo as informações prestadas na DIPJ.

O saldo do imposto de renda apurado em 31 de dezembro do ano-calendário deve ser pago em quota única até o último dia útil do mês de março do ano subsequente. No caso, o saldo a pagar informado na DIPJ deveria ter sido informado na DCTF Mensal relativa ao mês de março de 2012. (Anexo I, do ADE Codac nº 99/2011).

O art. 149 do CTN assim dispõe:

*Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:*

*I - quando a lei assim o determine;*

*II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;*

*III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade; (nosso grifo)*

*IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;*

*V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;*

*VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;*

*VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;*

*VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;*

*IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.*

*Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.*

Por sua vez, o caput do art. 9º do Decreto nº 70.235/1972 tem o seguinte teor:

*Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.*

A leitura conjunta dos dois dispositivos legais, nos permite extrair a seguinte conclusão: a fiscalização deve instruir os autos de infração com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação das hipóteses de ilicitude contidas no art. 149 do CTN.

No presente caso, conforme anteriormente demonstrado, a caracterização da ilicitude se deu unicamente com base nas informações prestadas na DIPJ, sendo que o sujeito passivo não foi intimado para prestar esclarecimentos sobre o fato de não haver declarado em DCTF este mesmo saldo a pagar.

As informações constantes nos sistemas da Receita Federal indicam apenas inconsistências, divergências entre as informações prestadas na DCTF: i) inexistência de saldo a pagar - e na DIPJ - saldo a pagar no valor de R\$ 8.912.569,20; ii) estimativas pagas no valor de 2.676.777,16 ou R\$ 4.669.414,97. Note-se que a soma dos valores declarados na própria DIPJ na Ficha 11 - Cálculo do Imposto de Renda Mensal por Estimativa são divergentes do constante na ficha 12B.

Nesta situação, qual das duas declarações deve ser tomada como verdadeira? Por que ignorar o fato de que não foi declarado saldo a pagar na DCTF? Como concluir que o erro estava na DCTF e não na DIPJ? O valor total das estimativas devidas é aquele constante das DCTF's entregues ou o montante declarado na linha 15, da Ficha 12B?

Se o contribuinte tivesse sido intimado a prestar esclarecimentos e não os tivesse prestado de forma satisfatória, estaríamos diante da hipótese prevista no inciso III do art. 149, e o lançamento seria legítimo.

O art. 9º do Decreto nº 70.235/1972, deve ser interpretado de acordo com os ensinamentos contidos no documento "Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235/1972 anotado", de autoria de Gilson Wessler Michels, disponível no site da

Secretaria da Receita Federal (<http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/Legislacao/Decreto/ProcAdmFiscal/PAF.Pdf>), in verbis:

*De há muito firmou-se o entendimento de que a presunção de legitimidade dos atos administrativos não serve como meio de supressão de lacunas probatórias. E tal entendimento, antes de ser resultado de qualquer formulação doutrinária ou jurisprudencial, nasce diretamente da lei, posto que, como se depreende da parte final do caput do artigo 9º do Decreto nº 70.235/1972, os autos de infração e notificações de lançamento "deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.*

Por conseguinte, em face do caput do art. 9º do Decreto nº 70.235/1972, é ônus do agente fiscal comprovar a ocorrência do ilícito fiscal, ou qualquer uma das hipóteses previstas no art. 149 do CTN.

A informação prestada em DIPJ não é elemento de prova suficiente para demonstrar a falta de recolhimento do tributo devido, nem a ocorrência do fato gerador. Isto porque o IRPJ é tributo cujo lançamento dá-se por homologação. Nesse caso, o contribuinte declara o quanto, a seu ver, é devido, e faz o respectivo recolhimento, extinguindo-se o crédito tributário sob condição resolutiva de sua ulterior homologação (art. 150, § 1.º, do CTN). Cabe à fiscalização com base nos esclarecimentos prestados pelo contribuinte, ou em outros elementos de prova demonstrar o erro ou inexatidão na apuração do montante devido, e a consequente falta de recolhimento.

É certo que a empresa apenas retificou as informações prestadas na DIPJ após o lançamento, em 17/12/2012. Tal procedimento seria vedado no caso do lançamento por declaração previsto no art. 147 do CTN:

*Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.*

*§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.*

*§ 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.*

A meu ver, o fato da retificação da DIPJ ter sido efetuada após o lançamento não tem o condão de dar legitimidade a crédito tributário constituído sem a devida comprovação da ocorrência do ilícito.

O Código de Processo Civil estabelece em seu art. 333, incisos I e II, a quem incumbe o ônus da prova:

*Art. 333. O ônus da prova incumbe:*

*I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;*

*II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*

No presente caso, a fiscalização não se desincumbiu de seu ônus, ou seja, não colheu aos autos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito e da ocorrência do fato gerador.

Arruda Alvim, em sua obra "Manual de Direito Processual Civil", assim se manifesta sobre as conseqüências do descumprimento do ônus da prova:

*De um modo geral, podemos dizer que, recaindo sobre uma das partes o ônus da prova relativamente a tais e quais fatos, não cumprindo esse ônus e inexistindo nos autos quaisquer outros elementos, pressupor-se-á um estado de fato contrário a essa parte. Assim, quem devia provar e não o fez perderá a demanda. " (ALVIM, Arruda. Manual de direito processual civil, volume 2: processo de conhecimento, 11. ed.rev., ampl. e atual. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2007).*

Por conseguinte, julgo procedente a impugnação.

Considero que no presente caso, a exemplo do lançamento efetuado em relação ao IRPJ, a Autoridade Fiscal não se desincumbiu de carrear aos autos as provas necessárias para embasar o lançamento tributário. *In casu*, bastaria que tivesse encaminhado à Contribuinte uma única intimação pedindo esclarecimentos a respeito das divergências encontradas, mas nem isso fez. Preferiu o caminho mais fácil, o de simplesmente constituir o crédito tributário a partir de informações absolutamente precárias, eis que desprovidas de substância suficiente para a manutenção do lançamento.

Por todo o exposto, adoto como minhas as razões de decidir e os fundamentos já utilizados para o deslinde do processo nº 16327.721377/2012-03, consubstanciados no Acórdão nº 1402-001.748, **para dar provimento ao recurso voluntário**, cancelando o auto de infração na sua totalidade.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves