



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

Processo nº 18471.002315/2003-61
Recurso nº 157.947 Voluntário
Acórdão nº 1102-00.098 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de novembro de 2009
Matéria CSLL- ano-calendário 1999
Recorrente Telemar S.A.
Recorrida 2ª Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro

Assunto- Processo Administrativo Fiscal

NULIDADE- SEGUNDO EXAME- Existindo MPF, não há que se falar em nulidade por falta de autorização para o segundo exame para o mesmo exercício.

ASSUNTO: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido- CSLL

Ano-calendário 1999

FALTA DE RECOLHIMENTO – INFRAÇÃO NÃO CONFIRMADA- Evidenciado que na apuração da diferença de valor considerada como não recolhida não foi levada em conta a compensação de 1/3 da Cofins efetivamente paga no período, e que o contribuinte pleiteara na declaração, não remanescendo diferença a ser cobrada, cancela-se a exigência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

SANDRA MARIA FARONI – Presidente e Relatora

EDITADO EM 10 DEZ 2009

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Sandra Maria Faroni (Presidente), João Carlos de Lima Júnior (Vice Presidente), Mário Sérgio Fernandes Barroso, Eric Moraes de Castro e Silva, José Sérgio Gomes (suplente convocado) e Natanael Vieira dos Santos (suplente convocado).

Relatório

Contra a empresa Telemar S.A. fora lavrado auto de infração cuja ciência deu-se em 01/01/2000, para exigência de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) do ano-calendário de 1999. Esse auto de infração deu origem ao processo nº 10380.015791/00-36..

A infração apontada consistiu em falta de recolhimento da contribuição por ter a empresa atribuído compensações relativas a recolhimentos indevidos ou a maior, com valores de CSLL do código 2484 constantes das DCTF, mas aqueles valores ou parte deles já se encontravam alocados para débitos do mesmo tributo. Disso teria resultado compensação maior nos meses março e dezembro de 1998 e março de 1999 nos valores de, respectivamente, R\$ 193.180,47, R\$ 338.139,98 e R\$ 344.923,55.

No exame da impugnação apresentada pelo contribuinte, a autoridade entendeu que o lançamento fora insuficiente, tendo sido formalizada representação fiscal para complementar o lançamento, o que deu origem ao auto de infração agora sob exame.

Em impugnação tempestiva a empresa alegou impossibilidade de reexaminar os períodos objeto do processo nº 10380.015791/00-36 (já com decisão administrativa definitiva) ao argumento de que o lançamento teria sido inferior ao efetivamente devido. Invocou o art. 906 do RIR/99 e argumentou só ser possível um segundo reexame mediante a ordem escrita, sob pena de macular-se o lançamento por vício formal.

Alegou, ainda, que o cálculo da fiscalização levou em conta fatos geradores atingidos pela decadência, porque o objeto da autuação se refere a diferenças apuradas em períodos diversos. Fez referência a que a exigência teve como suporte quadro elaborado na diligência e pretendeu "recalcular" a contribuição dos anos-calendário de 1993 e 1994.

Questionou a multa alegando ser inaplicável à incorporadora, e contestou a aplicação de juros à taxa Selic..

A decisão recorrida manteve a exigência. Rejeitou a preliminar de decadência, ao fundamento de que o prazo para a CSLL, é de dez anos. No mais, assentou que não foi apresentada qualquer argumentação/documentação de modo a elidir a infração imputada (falta de recolhimento da CSLL), considerando-a não impugnada.

Ciente da decisão em 14 de setembro de 2006, a interessada ingressou com recurso em 13 de outubro, reeditando a preliminar de nulidade por ausência de autorização para o segundo exame e a inaplicabilidade da multa por se tratar de sucessão. Alegou, ainda, vício substancial do lançamento por incorreta apuração da matéria tributável e da fixação do aspecto temporal da exigência fiscal, em decorrência de imputação, ao ano-calendário de 1999, de supostas diferenças não recolhidas nos anos de 1993 a 1998.

O recurso foi submetido ao Colegiado em sessão de 15 de outubro de 2008, quando, pela Resolução nº 101-02.675, o julgamento foi convertido em diligência à repartição de origem a fim de que: (a) fosse seja apensado ao presente o processo nº 1380.015791/00-36; e (b) a autoridade se manifestasse quanto à alegação relacionada à dedução de 1/3 da COFINS efetivamente paga.



Retornam, agora, os autos, com a diligência cumprida.

É o relatório. *ju*

Voto

Conselheira SANDRA MARIA FARONI.

A título de preliminar, o sujeito passivo alega nulidade do auto de infração por falta de autorização para o segundo exame relativo a um mesmo exercício, e impossibilidade de aplicação de multa, por se tratar de sucessão.

A preliminar de nulidade por falta de autorização para o segundo exame é de ser rejeitada. Conforme tenho reiteradamente me manifestado, a questão relativa à autorização para o segundo exame restou superada com a criação do MPF. Permito-me, aqui, reproduzir minhas razões de voto, tantas vezes manifestada, nesse sentido:

“A recorrente alega nulidade do auto de infração, por não observância do art. 906 do RIR/99, segundo o qual “ Em relação ao mesmo exercício, só é possível um segundo exame, mediante ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal.” (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º, § 2º, e Lei nº 3.470, de 1958, art. 34).

A matriz legal do artigo regulamentar invocado é a seguinte:

Lei 2.354, de 1954

Art. 7º Suprimam-se na Seção I, do Capítulo II, do Título II, os artigos 124, 136 [...VETADO...] do decreto nº 24.239, de 22 de dezembro de 1947, e acrescentem-se os seguintes:

“Art. A fiscalização do imposto de renda compete às repartições encarregadas do lançamento desse tributo e, especialmente aos agentes fiscais do imposto de renda, mediante ação fiscal direta, no domicílio dos contribuintes”

“Art. A ação fiscal direta, externa e permanente consiste no comparecimento do agente fiscal do imposto de renda ao domicílio do contribuinte, para orientá-lo ou esclarecê-lo no cumprimento dos seus deveres fiscais, bem como para verificar a exatidão dos rendimentos sujeitos à incidência do imposto, lavrando quando for o caso, o competente termo”.

“Art. Todas as pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não, são obrigadas a prestar as informações e os esclarecimentos exigidos pelos agentes fiscais do imposto de renda no exercício das suas funções, sendo tais declarações tomadas por termo e assinadas pelo declarante.”

“Art. Os agentes fiscais do imposto de renda procederão ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e realizarão as diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, e das informações prestadas e verificar o cumprimento das obrigações.”

"§ 1º Iniciada a perícia contábil, nos termos deste artigo, os agentes fiscais do imposto de renda ficam obrigados a fazer a necessária comunicação à repartição a que estiverem jurisdicionados dentro do prazo de 10 (dez) dias."

"§ 2º Em relação ao mesmo exercício só é possível um segundo exame da escrita mediante ordem escrita dos delegados seccional ou regional ou do diretor da Divisão do Imposto de Renda."

Lei 3.470/58

Art. 34. Os inspetores chefes das Inspetorias do Imposto de Renda poderão:

I - designar os agentes fiscais do Imposto de Renda para procederem ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes;

II - aplicar as multas previstas na legislação do imposto de renda; e

III - determinar o lançamento "ex officio".

Os dispositivos negritados foram consolidados em regulamento pela primeira vez no art. 136 e parágrafos 2º e 3º do Decreto 40.702/56 (Regulamento do Imposto de Renda):

Art. 136. Os agentes fiscais do Imposto de Renda procederão ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e realizarão as diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, e das informações prestadas, e verificar o cumprimento das obrigações fiscais. (Lei nº 2.354, art. 7º, 4º).

§ 1º As funções de agentes fiscais do Imposto de Renda serão exercidas pelos funcionários das carreiras de contador e oficial administrativo ..(omissis)

§ 2º Em relação ao mesmo, exercício só é possível um segundo exame da escrita mediante ordem escrita do Diretor ou do Delegado Regional ou Secional do Imposto de Renda. (Lei nº 2.354, art. 7º, 4º, § 2º).

§ 3º Iniciada a perícia contábil, nos termos deste artigo, os agentes fiscais do Imposto de Renda ficam obrigados a fazer, dentro do prazo de 10 (dez) dias, a necessária comunicação à repartição a que estiverem jurisdicionados (Lei nº 2.354, artigo 4º, § 1º).

A partir de então, encontram-se consolidados nos diversos regulamentos posteriores, com as adequações feitas em razão das mudanças ocorridas na Administração Pública, em relação à administração tributária (a fiscalização e cobrança do imposto de renda não mais compete à Diretoria de Imposto de Renda, com Delegacias Regionais e Seccionais e Inspetorias, mas à Secretaria da Receita Federal do Brasil).

Como se vê, a norma legal trata da fiscalização direta no domicílio do contribuinte. Representa um meio de controle, por parte da administração, sobre a ação de seus agentes, objetivando não só a organização da fiscalização, como também o resguardo do cidadão, e sua razão de ser residia no fato de que o agente fiscal tinha autonomia para, dentro de sua jurisdição, proceder à fiscalização de qualquer contribuinte, independentemente de prévia autorização superior. Atualmente não há mais que falar em condicionar o segundo exame em relação ao mesmo exercício a ordem escrita de autoridade superior, eis que **mesmo a primeira fiscalização externa** está condicionada a prévia ordem de autoridades competentes, traduzida no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF).

Conforme lição do Professor José Antônio Minatel (Processo Administrativo Fiscal- Vol. VI- Dialética), *mandado* traduz uma determinação de fazer, uma *ordem* exteriorizada por autoridade hierarquicamente superior a um subordinado. O Mandado de Procedimento Fiscal tem como missão transmitir uma ordem do mandante ao mandatário para execução de atividade determinada, identificada pela locução *procedimento fiscal*, assim entendida a prática de atos administrativos voltados para a finalidade específica de cumprimento das obrigações tributárias. Sua expedição tem como objetivo precípua ordenar o exercício das atividades da fiscalização na busca dos resultados programados pela administração tributária, de tal sorte que a iniciativa, a liberalidade, a conveniência e outros critérios pessoais dos agentes do Fisco sejam substituídos por critério objetivos e atos regrados dos gestores da administração tributária, medida essa de cunho organizacional imprescindível para que sejam observados os demais princípios e diretrizes que norteiam a gestão da coisa pública.

Rejeito a preliminar.

A aplicabilidade de multa ao sucessor é matéria de mérito.

Em impugnação, o contribuinte alegou a decadência, que foi afastada pela decisão de primeiro grau ao argumento de que, para as contribuições sociais, a legislação de regência é o art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, que estabelece o prazo de 10 anos.

No recurso, a preliminar não foi renovada expressamente. Não obstante, além de ser matéria a ser conhecida de ofício, o contribuinte indiretamente a invoca, ao alegar impossibilidade de recalcular a contribuição social dos anos-calendário de 1993 e 1994, que em 2003 estariam definitivamente constituídos, e ao invocar vício substancial do lançamento por incorreta apuração da matéria tributável e da fixação do aspecto temporal do lançamento, em decorrência da imputação ao ano-calendário de 1999 de diferenças de valores recolhidos a título de CSLL nos anos-calendário de 1993 a 1998.

Na ocasião precedente em que o processo foi incluído em pauta de julgamento afirmei, com base na Súmula Vinculante nº 8, do Supremo Tribunal Federal, que em outubro de 2003 estavam fulminados pela decadência os fatos geradores ocorridos até setembro de 1998. Inclusive, com base nos elementos contidos no autos, entendi que, considerando os períodos atingidos pela decadência, haveria uma diferença a lançar neste processo de R\$ 1.358.023,01, mas que não era possível, com os elementos constantes dos autos, concluir que toda essa diferença não estava alcançada pela decadência. Por isso a diligência determinando a apensação do processo nº 10380.015791/00-36.

A juntada do processo acima referido permitiu analisar melhor a questão envolvendo a decadência e a alegação de imputação ao ano-calendário de 1999 de diferenças de valores recolhidos a título de CSLL nos anos-calendário de 1993 a 1998.

A matéria tributável foi obtida por meio de irregularidades em compensações nas DCTF (compensação a maior), e tem origem remota em saldo devedor da contribuições do ano-calendário de 1997, conforme deixa claro o resultado da diligência (fls. 25) levada a efeito por determinação da Delegacia de Julgamento, quando examinava impugnação ao auto de infração integrante do processo nº 10380.015791/00-36.

O auto de infração contido no processo nº 10380.015791/00-36 (ciência ao contribuinte em 28/09/2000) formalizou exigência de CSLL relativas a março e dezembro de 1998 e março de 1999 nos valores de, respectivamente, R\$ 193.180,47, R\$ 338.139,98 e R\$ 344.923,55. Como na data da respectiva ciência não estavam atingidos pela decadência os fatos geradores relativos a 1997 (quando o saldo passou a devedor), a questão da decadência só influenciará o presente lançamento se no valor lançado estiver compreendido algum remanescente do saldo devedor de 1997.

Lembro que o demonstrativo de fls. 25, que serviu de base à apuração da matéria tributável neste processo, constou do Relatório de Diligência promovida no processo apenso, e que o contribuinte dele tomou ciência e não o contestou.

Refazendo em parte o demonstrativo de fls. 25 para dele retirar o que foi objeto do processo 10380.015791/00-36, tem-se:

ano	Evento	débitos	créditos	saldo	D/C
1997	Csll devida	12.254.568,43			
1997	recolhimentos	10.406.747,87		(1.414.053,67)	D
1998	CSLL Devida	4.575.322,22			
1998	Recolhimentos		5.178.692,62	(810.683,27)	D
1998	Lançado de ofício		531.320,45	(279.362,82)	D
1999	CSLL Devida	4.971.382,04			
1999	Recolhimentos		1.630.896,61	(3.619.848,25)	D
1999	Lançado de ofício		344.923,55	(3.274.924,7)	D

Vê-se que o saldo devedor em 1997 (1.414.053,67) foi consumido pelos recolhimentos feitos em 1998 e lançamento de ofício efetivado em 2000, e que o valor lançado de ofício neste processo tem origem na diferença entre a CSLL devida em 1999 e os recolhimentos deste período.

Portanto, não há, neste processo, lançamento de crédito atingido pela decadência, bem como não há imputação ao ano de 1999, de valores relativos aos anos de 1993 a 1998.

Em memorial apresentado na sessão precedente, a recorrente alegara erro na apuração da base de cálculo, por não ter, a autoridade lançadora, considerado a dedução de 1/3 da Cofins, que teria constado em sua DIPJ.

A autoridade fiscal informou às fls. 268/269.

Em manifestação entregue neste Conselho em 02/07/2009 a recorrente transcreve o trecho do relatório de diligência no qual a autoridade informou que “não houve

7

abatimento de 1/3 da COFINS efetivamente paga, quando do lançamento da CSLL constante do presente processo, tendo em vista que a fiscalização no momento da autuação prendeu-se ao fato de que a matéria tributável era COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS COM DÉBITOS DA CSLL PLEITEADA PELO CONTRIBUINTE E DECLARADAS EM DCTF, razão pela qual não se cogitou em proceder abatimentos, até porque não estava apurando nem base de cálculo, nem valor devido de contribuição, mas sim, compensação pleiteada a maior."

Diz a Recorrente ter recolhido aos cofres públicos a quantia de R\$ 15.452.457,57 referente à Cofins apurada (doc. 02), havendo o permissivo legal para deduzir 1/3 desse valor (R\$ 5.150.819,19), bem como ter informado a dedução na DIPJ (doc. 03).

Elabora o seguinte demonstrativo para evidenciar seu entendimento de que, considerada a suficiência do 1/3 da Cofins efetivamente paga para abater integralmente o lançamento da CSLL que ensejou a lavratura do auto de infração, deve-se concluir pela inexistência do crédito nele consubstanciado:

CSLL	À alíquota de 8% até 30/04/99 e 12% de 01/05 a 31/12/99	(+) 4.971.382,04*
Deduções	1/3 da Cofins efetivamente paga	(-) 4.971.382,04
	CSLL paga por estimativa	(-) 1.630.896,61**
	CSLL retida por órgão público	(-) 9.447,60
Saldo de CSLL		(-) 1.640.374,21

* Constante às fls. 515 dos autos

** Constante às fls. 533 a 544 dos autos (doc. 04)

A Ficha 30 da declaração (fl. 515 do apenso) demonstra:

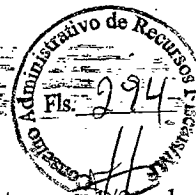
CSLL apurada	(Linha 24)	(+) 4.971.382,04
Deduções	1/3 da Cofins efetivamente paga (linha 25)	(-) 4.971.382,04
	CSLL paga por estimativa (linha 27)	(-) 2.140.523,80
	CSLL retida por órgão público	(-) 9.447,60
CSLL a pagar	Linha 31	(-) 2.140.523,80

O artigo 8º da Lei nº 9.718, de 1998, ao prever a possibilidade de compensar 1/3 da Cofins efetivamente paga com o valor da CSLL devida em cada período, determinou, expressamente, que dessa compensação não poderia decorrer, em hipótese alguma, saldo de COFINS ou CSLL a restituir ou a compensar com o devido em períodos de apuração subsequentes. A decorrência dessa proibição é que, além da limitação a 1/3 do valor da Cofins efetivamente paga, a compensação, tanto para fins de estimativa mensal, como para fins da apuração anual, está limitada, também, ao valor da CSLL devida, podendo, no máximo, zerar o valor a pagar, mas nunca gerar crédito a ser restituído ou compensado.

Assim, no demonstrativo elaborado pela recorrente devem ser feitos os seguintes ajustes, de maneira a adequá-lo à lei (não gerar crédito)

CSLL	À alíquota de 8% até 30/04/99 e 12% de 01/05 a 31/12/99	(+) 4.971.382,04*
Deduções	1/3 da Cofins efetivamente paga	(-) 3.331.037,83
	CSLL paga por estimativa	(-) 1.630.896,61**
	CSLL retida por órgão público	(-) 9.447,60
Saldo de CSLL		(-) 0,00

✓



De qualquer forma, a importância correspondente a ~~1/3~~ da Cofins efetivamente paga e que poderia ser compensada (R\$ 3.331.037,83) é suficiente para absorver o valor lançado nestes autos.

Pelas razões expostas, rejeito a preliminar e dou provimento ao recurso.

Sandra Maria Faroni - Relatora