



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

Processo nº 19515.000338/2006-93
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3201-001.043 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 26 de setembro de 2017
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente ROHM AND HAAS QUÍMICA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência. Fez sustentação oral o patrono do contribuinte, Dr. Eduardo Suesmann, OAB-SP 256895, escritório Trench Rossi e Watanabe.

Winderley Moraes Pereira - Presidente substituto e Relator.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Winderley Moraes Pereira, Tatiana Josefovicz Belisário, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Marcelo Giovani Vieira.

Relatório

Por bem descrever os fatos adoto, com as devidas adições, o relatório da primeira instância que passo a transcrever.

Em ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima identificado foi apurada, conforme Termos de fls. 41 e 61-62, diferença entre os valores escriturados e os declarados em DCTF relativos à COFINS de 04/2000

a 12/2000, 01/2001 a 08/2001, 10/2001, 03/2003 a 05/2003, 07/2003, 02 e 03/2004, 10/2004 e 04/2005, razão pela qual foi lavrado o Auto de Infração de fls. 69-71, integrados pelos termos, demonstrativos e documentos nele mencionados.

2. O crédito tributário lançado, composto pela contribuição, multa proporcional e juros de mora, calculados até 24/02/2006, perfaz o total de R\$ 6.263.552,02.

3. Inconformada com a autuação, da qual foi devidamente cientificada em 23/03/2006, a contribuinte apresentou em 24/04/2006 a impugnação de fls. 75-97, com documentos anexos às fls. 98-302, na qual deduz as alegações a seguir resumidamente discriminadas:

3.1. Afirma que nenhuma das diferenças verificadas pela fiscalização corresponde à falta de recolhimento de tributo, devendo o lançamento ser considerado totalmente improcedente.

3.2. Alega que a aplicação dos princípios da legalidade, ampla defesa, motivação e contraditório, previstos na CF (arts. 5.º, II, LIV, LV, e 37) e na lei 9.784/97 (alt. 2.º, caput e parágrafo único, inciso VII, e alt. 50), é demonstrada nos incisos III, IV e V do art. 10 do decreto 70.235/72. Transcreve os referidos dispositivos. Conclui que a validade do auto de infração depende da indicação do dispositivo legal supostamente infringido e da indicação da situação fática que supostamente ensejou a infração. Argumenta que a Administração deve apurar a essência dos fatos que supostamente ensejaram a infração investigada, sendo que análises superficiais e/ou incompletas dos fatos implicam a falta de motivação fática e legal, com a conseqüente nulidade do ato administrativo.

3.3. Afirma que a mera leitura do termo de verificação fiscal permite identificar a total nulidade do auto de infração resistido, em virtude da falta de motivação fática e legal. Alega que a fiscalização, ao fundamentar a exigência, não verificou o momento da ocorrência dos fatos geradores da COFINS nem apurou a base de cálculo e o valor efetivamente devido da contribuição, limitando-se a analisar contas de passivo, cuja denominação continha a palavra "COFINS", confrontando-as com valores declarados em DCTF e devidamente recolhidos pela defendente. Aduz que o entendimento fiscal de que os valores escriturados no Passivo da contabilidade da empresa devem corresponder exatamente aos valores de COFINS declarados e pagos pela sociedade é equivocado, pois a fiscalização não atentou para o fato de que as contas de Passivo sob análise consistiam em provisões do valor de COFINS a pagar em cada mês, sendo que divergências entre os valores estimados e os efetivamente devidos são normais, pois a provisão é contabilizada em momento anterior ao efetivo pagamento da contribuição, estando sujeita às alterações decorrentes das atividades da sociedade.

3.4. Alega que determinava o valor da provisão de COFINS a pagar com base nas receitas e exclusões do período, usualmente até a primeira semana do mês seguinte. Segue dizendo que, se até o vencimento do tributo fosse verificada nova receita ou exclusão, referente ao período do mês anterior, de acordo com o regime de competência a empresa apurava novamente a base de cálculo da contribuição, aplicava a alíquota e assim calculava o tributo devido, que era informado em DCTF e recolhido, tempestivamente, pela defendente. Explica que a fiscalização, sem nunca ter verificado as bases de cálculo apuradas pela defendente nos períodos autuados, o

que resultaria na verificação de inexistência de falta de pagamento de tributo pela dependente, concluiu com base em contas de provisão que a empresa teria deixado de recolher valores a título de COFINS. Verifica que uma das razões para as supostas diferenças constatadas pela fiscalização consiste na natureza das contas de provisão, ou seja, contas transitórias que não podem ser consideradas como apuração final de qualquer tributo.

3.5. Ressalta que o valor utilizado pela fiscalização como COFINS supostamente devida, para fins de comparação com o declarado em DCTF, sequer corresponde com a provisão de COFINS a pagar para os respectivos meses, mas com o valor acumulado dessa conta desde o início do ano-calendário. Elabora exemplo ilustrativo desse procedimento contábil, sobre o qual afirma não existir qualquer vedação legal. A fiscalização, continua a empresa, desconhecendo ou desconsiderando o procedimento contábil acima, considerou a cada mês o valor acumulado na conta de provisão e não o valor da provisão no mês específico. Isso, segue, fez com que a fiscalização utilizasse para comparação os saldos de provisão de meses anteriores, além da provisão mensal calculada para cada período. Elabora planilha exemplificando o procedimento contábil referido para o período de 04/2000 a 10/2001, explicando que a fiscalização considerou, ao tomar o valor acumulado como suposto lançamento contábil a ser comparado com a DCTF, não só a provisão contábil para cada período, mas as diferenças acumuladas, desde o início do ano-calendário, entre as provisões e os valores efetivamente devidos, causando distorção ainda maior no lançamento fiscal. Verifica, na/mesma planilha, que a diferença entre o valor acumulado e o valor da provisão do mês, somada à diferença entre a provisão do mês e o valor informado em DCTF corresponde exatamente ao valor da diferença entre o valor acumulado e o valor da provisão do mês seguinte. Ressalta que, mesmo se fosse aceitável a comparação do valor da provisão do mês com o valor declarado em DCTF, o lançamento contábil não seria válido, já que o próprio valor da provisão foi incorretamente identificado. Conclui que o auto de infração carece de motivação fática, vez que (i) a fiscalização limitou sua análise à comparação entre livro razão e DCTF sem analisar os efetivos elementos materiais que constituem o crédito tributário; e (ii) o valor adotado como parâmetro pela fiscalização foi incorretamente determinado.

3.6. Afirma que os autos de infração carecem de motivação legal, comentando os dispositivos legais ali indicados:

- o art.149 do CTN versa sobre hipóteses de revisão de lançamento;
- o art.1º. da LC 70/91 versa sobre a criação da COFINS;
- os artigos 2.º, 3.º e 8.º da lei 9.718/98 versam sobre base de cálculo, equiparação do faturamento à receita bruta e alíquota da contribuição. Frisa que recolheu a COFINS aplicando a alíquota de 3% sobre a receita bruta, porém a fiscalização limitou-se a comparar contas de provisão com DCTF.

3.7. Comenta ainda que, embora a autuação compreenda períodos até 12/2005 (leia-se 04/2005), a fiscalização sequer mencionou a lei 10.833/2003, base da incidência da COFINS a partir de 02/2004. Dessa forma, continua, o lançamento fiscal também carece de motivação legal apta a atribuir validade a esse ato, o que, somada à falta de motivação fática, implica a necessidade de reconhecimento da nulidade material absoluta desse ato administrativo, por inobservância

do art. 10 do decreto 70.235/72. Cita a doutrina e decisões do Conselho de Contribuintes a esse respeito.

3.8. Repete que as exigências fiscais são improcedentes face à impossibilidade de exigência de diferenças numéricas apuradas entre os valores indicados nos lançamentos contábeis da empresa a título de Provisão de COFINS a pagar e os valores declarados em DCTF e efetivamente recolhidos pela empresa, por essas diferenças não corresponderem a falta de recolhimento de tributo. Ressalta que existem diferenças entre as provisões mensais lançadas pela defendente e os valores declarados em DCTF, porém tais provisões não podem ser exigidas pela fiscalização, vez que não correspondem a tributo devido. Comenta que, visando à perfeição de seus recolhimentos fiscais e à observância do regime de competência, não se limitava a reproduzir o valor da provisão na DCTF e no DARF, tendo a preocupação de ajustar o valor da provisão de acordo com as exclusões e adições necessárias. Informa que tal mutação do valor da provisão é normal, ao contrário do que quer fazer crer a fiscalização, já que contas de provisão são estimativas para fins de reserva da sociedade e não instrumento de apuração final de tributo devido. Assinala que a boa-fé da empresa é verificada pelo fato de que nos meses em que o valor da provisão é menor que o devido a defendente realiza os ajustes devidos e efetua o pagamento de COFINS em valor superior ao registrado em sua contabilidade.

3.9. Afirma que, além do equívoco ao equiparar mera provisão contábil à apuração final de tributo, a fiscalização sequer apurou corretamente o efetivo valor mensal das provisões constituídas pela empresa, considerando em cada período o saldo acumulado da conta de provisão que, além de parcelas mensais, inclui parcelas remanescentes de provisões anteriores, valores de retenções de terceiros, créditos de COFINS/Importação, créditos decorrentes de COFINS não-cumulativa, reversões de provisão, dentre outras parcelas alheias à provisão mensal da COFINS.

3.10. Alega que nos anos de 2000 a 2003 o valor do saldo da conta de Provisão de COFINS a Pagar inclui, além da parcela mensal da provisão, valores remanescentes de períodos anteriores que, por conveniência e técnica contábil adotada pela empresa, revertidos na conta.

3.11. Nota que a partir de 02/2004, as distorções entre o saldo acumulado da conta e a provisão mensal são ainda mais relevantes, pelo fato de vigorar a lei 10.833/2003, e suas normas complementares, criando novas regras para essa contribuição, dentre elas a não-cumulatividade, instituindo créditos de COFINS na aquisição de mercadorias e serviços, e a retenção de COFINS na fonte na contratação de determinados serviços. Conclui que os valores dos créditos e das retenções de terceiros compunham o saldo acumulado da conta, sem ter qualquer relação com os valores das provisões mensais.

3.12. Relata que a partir de 2004 a COFINS passou a incidir sobre importação de mercadorias, razão pela qual os créditos decorrentes de COFINS paga na importação passaram também a transitar pelas contas de provisão de COFINS, influenciando no saldo acumulado utilizado pela fiscalização. Ainda em 2004, continua, um dos lançamentos que impactaram o valor do saldo acumulado das contas de COFINS refere-se a valor indevidamente indicado na conta a título

de Compensação (Importação), ou seja, crédito de COFINS-Importação indicado como compensação na conta de Provisão de COFINS. Reconhece que, ao efetuar o lançamento correspondente à contribuição paga no desembaraço aduaneiro de mercadorias, por equívoco, lançou em 10/2004 o valor do PIS-Importação na conta de provisão de COFINS a Pagar e vice-versa. Explica que em 11/2004 reverteu os lançamentos incorretos por meio de lançamentos a débito das mesmas contas, o que implicou aumento substancial do saldo da conta tido como “provisão” pela fiscalização.

3.13. Em suma, diz que o valor considerado pela fiscalização como “provisão” na realidade trata-se de saldo acumulado da conta de provisão que engloba diversos outros lançamentos além das provisões mensais para pagamento do tributo. Demonstra assim que, além de ser inadmissível usar mero lançamento contábil como instrumento de apuração de tributos, a base de comparação utilizada pela fiscalização sequer corresponde à provisão mensal de COFINS constituída pela empresa. Apresenta planilha demonstrando o saldo acumulado da conta de provisão utilizado como base pela fiscalização, bem como o efetivo valor das provisões mensais constituídas pela defendente.

3.14. Menciona que recolheu todos os valores devidos de COFINS do período abrangido pela autuação, conforme DARF anexados. Diz que a regularidade desses recolhimentos poderá ser aferida pela análise dos documentos fiscais e contábeis mantidos pela empresa, que demonstram as receitas sujeitas à tributação, os créditos de COFINS e as compensações, elementos esses desconsiderados pela fiscalização. Caso necessário, requer seja determinada diligência fiscal visando a apuração dos valores da COFINS devida, e verificados os recolhimentos efetuados.

3.15. Argumenta que, como o lançamento tributário ocorreu após o decurso do prazo de cinco anos contados a partir de parte dos fatos geradores relativos ao período mencionado, tais valores não poderiam ser exigidos da empresa, visto já ter ocorrido a decadência do direito de constituição do crédito tributário ora exigido.

3.16. Afirma que, conforme a melhor doutrina e a jurisprudência do pretório Excelso, as contribuições, no sistema da CF vigente subordinam-se aos mesmos prazos de prescrição e decadência previstos em lei complementar para a cobrança de tributos, nos termos do art.146, III, “b”, da CF e arts. 150, § 4.º e 173, I, do CTN, os quais transcreve. Assim, continua, a decadência de tributos, como a COFINS, deve ser regulada por lei complementar, no caso, pelo CTN. Expõe doutrina e decisões do Conselho de Contribuintes a embasar sua tese, saltando/ que por ser a COFINS tributo sujeito a lançamento por homologação e a impugnante ter efetuado o pagamento do tributo tempestivamente, deve ser aplicado o art. 150, § 4.º do CTN, segundo o qual o prazo de decadência de cinco anos é contado partir ato gerador do tributo. Conclui que, como o presente lançamento se deu em 23/03/300, as contribuições relativas ao período de 03/2000 a 02/2001 foram atingidas pela decadência, não podendo mais ser exigidas da impugnante.

3.17. Requer seja reconhecida a nulidade do lançamento, em virtude de falta de motivação fática e legal, decorrentes da precariedade do procedimento fiscalizatório e da autuação dele resultante. Caso assim não se entenda, requer seja reconhecida e improcedência das exigências fiscais consubstanciadas no auto de infração, vez que não se

pode confundir provisão contábil com apuração final de tributo, tendo a defendente efetuado o recolhimento integral dos valores devidos de COFINS. Por fim, requer, caso reste qualquer exigência fiscal, seja reconhecida a decadência do direito do fisco constituir os créditos tributários relativos aos fatos geradores até 02/2001.

4. A fim de esclarecer pontos sobre a forma de apuração da contribuição lançada, foi solicitada diligência à Defic/SP (atual Defis/SP) às fls. 328-331.

4.1. De início, a fiscalização intimou a empresa a informar a partir de qual período passou a apurar a contribuição de forma não-cumulativa, obtendo a data de 12/2002 como resposta (fls. 336-338).

4.2. Após, a empresa foi intimada a apresentar, entre outros, planilhas contendo a base de cálculo da contribuição, bem como comprovação de todo os elementos transcritos nessas planilhas, demonstrativo dos créditos da não-cumulatividade, e, caso a conta COFINS a Recolher seja provisão, demonstrar em qual momento e conta houve a reversão da provisão. A empresa solicitou prorrogação de prazo para trinta dias alegando que o período requerido abrangia sistema de informações fora de uso e com base de dados localizada fora do país. A fiscalização, observando que a própria defendente havia solicitado em sua impugnação fosse determinada diligência fiscal visando a devida apuração dos valores, pressupondo-se que a documentação estivesse disponível desde então, concedeu prazo adicional de cinco dias úteis para atendimento do solicitado (fls. 339-345). A empresa apresentou documentos às fls. 346-354, incluindo planilhas de apuração da contribuição.

4.3. Segundo consignado no termo de encerramento de diligência fiscal de fls. 355-358, a empresa apresentou planilhas de apuração da contribuição na forma cumulativa para o período de 03/2000 a 01/2004, e na forma não-cumulativa a partir de 02/2004; relação de NF das vendas que especifica, balancetes mensais e procuração. No mesmo termo, estão discriminados os itens constantes do termo de intimação de fls. 339-340 e que não foram apresentados pela empresa, entre outros, comprovação e discriminação dos créditos referentes à não-cumulatividade informados nas planilhas; comprovação e demonstração de créditos da não-cumulatividade relativos à utilização em um mês de eventuais sobras de créditos de outro mês (valores lançados nas planilhas a título de “saldo credor de meses anteriores + ret. na fonte”); demonstração do momento e em qual conta houve a reversão da conta COFINS a pagar, caso seja provisão, e demonstrativo relacionando o registrado no razão (conta COFINS a pagar) e o declarado em DCTF.

4.4. Concluindo, a fiscalização verificou, nas planilhas, que os valores declarados em DCTF não correspondem aos saldos contábeis da COFINS a pagar lançados no livro razão e na planilha elaborada pelo próprio contribuinte. As planilhas, relações e cópias do livro razão apresentados pela empresa foram incluídos ao processo como anexos. Encerrada a diligência, foi dada ciência ao contribuinte e ofertado prazo para manifestar-se a respeito (AR de fls. 359).

4.5. As fls. 360-364 consta informação da fiscalização reiterando const anteriores, entre essas que:

- o contribuinte não demonstrou quando são feitos os ajustes na conta de COFINS a recolher, ou quando houve a reversão das provisões para

que o passivo retratasse a veracidade do lançamento, a propósito de sua alegação de que se trata de conta de provisão;

- o contribuinte informou que passou a apurar a contribuição na forma não-cumulativa a partir de 02/2004 e, posteriormente, após intimação, apresentou planilhas de apuração cumulativa da COFINS do período de 03/2000 a 01/2004 e de apuração não-cumulativa a partir de 02/2004;

- o contribuinte apresentou planilhas, balancetes, relação de NF de vendas das contas que especifica, e procuração;

- restaram não comprovados, nem relacionados ou discriminados, os créditos da não-cumulatividade informados pela empresa na planilha para o período em tela. Também não foram comprovados, nem apresentado o respectivo demonstrativo, dos valores lançados na planilha apresentada a título de “saldo credor de meses anteriores + ret. na fonte”;

- não foi apresentado demonstrativo relacionando o registrado no razão (conta COFINS a pagar) e o declarado em DCTF;

- nas planilhas apresentadas, a fiscalização verificou que os valores informados em DCTF não correspondem aos saldos contábeis da COFINS a pagar lançados no razão e na planilha elaborada pelo próprio contribuinte,

- as planilhas, relações e cópias do razão apresentados pelo contribuinte no curso da diligência fiscal foram incluídos no processo na forma de anexos numerados de I a XVIII, e os documentos apresentados pelo contribuinte após o encerramento da diligência constam dos volumes 3 a 9 deste processo.

4.6. Respondendo ao termo de encerramento da diligência, a empresa apresentou manifestação às fls. 367-375 aduzindo as seguintes alegações:

4.6.1. Repisa que a fiscalização adotou a premissa equivocada de que os valores provisionados para a contribuição corresponderiam ao tributo efetivamente devido ao final do período de apuração, não atentando que esses lançamentos não consideravam as exclusões da base de cálculo da contribuição, a COFINS antecipada por retenção e as receitas auferidas após o fechamento da provisão, entre outros.

4.6.2. Considera exíguo o prazo dado pela fiscalização para apresentação dos documentos solicitados, sendo o dispositivo que embasou a prorrogação do prazo (art.19, § 1º, da lei 3.470/58, redação dada pelo art.71 da MP 2.158/2001) aplicável para apuração de declarações apresentadas à administração tributária dentro dos procedimentos de lançamento de ofício, e não para a situação em apreço. Menciona que a possibilidade de prorrogação de prazo está prevista no art.18 do decreto 70.235/72, com alteração da lei 8.748/93.

4.6.3. Informa que os documentos e informações requisitados são apresentados com a presente manifestação e evidenciam a inexistência de crédito tributário a ser cobrado.

4.6.4. A respeito das afirmações da autuante de que os elementos transcritos nas planilhas de apuração dos valores de COFINS não teriam sido comprovados e de que os créditos apurados no regime não-cumulativo não foram relacionados nem comprovados, alega a impugnante que os documentos entregues fornecem, por si só, os subsídios para que seja verificada a procedência de seus argumentos e confirmada a regularidade dos valores recolhidos e declarados em DCTF para a COFINS no período autuado. Pontua não ser possível

efetuar o confronto entre a conta de provisão e a DCTF. Frisa que, fornecidos os registros contábeis e a relação das notas fiscais que demonstram a origem das receitas auferidas, pode ser verificada a correta apuração da base de cálculo da contribuição, confirmando a regularidade dos pagamentos efetuados e declarados pela empresa, independentemente dos valores provisionados para tanto.

4.6.5. Aponta falta de razoabilidade na exigência de numerar e rubricar os documentos entregues pela empresa, eis que a ausência da rubrica não retira a força probatória desses documentos, nem sua validade. A requerente atesta expressamente a veracidade e validade dos documentos por ela juntados aos autos.

4.6.6. A fim de comprovar a natureza de provisão da conta de COFINS a pagar, a defendente apresenta nova planilha na qual o procedimento de ajuste de saldos de provisão para o pagamento da contribuição - ora pelo lançamento de diferença do mês anterior, ora pelo estorno total e lançamento de nova provisão - é demonstrado na própria planilha de apuração dos valores, no item "saldo de conta de provisão" (doc. 02 - fls.393-403).

4.6.7. Para esclarecer a origem dos créditos da não-cumulatividade, e dos valores da contribuição retidos na fonte, a empresa informa a juntada de novo demonstrativo discriminando a origem de cada um desses valores, bem como os respectivos livros razão (doc. 05 e 06). Por fim, pede o cancelamento da autuação.

4.7. Encerrada a diligência, os autos retornaram à DRJ para prosseguimento.

5. Tendo em vista a apresentação de documentos por parte do contribuinte após o encerramento da diligência, conforme consignado pela autuante no item 14 da informação fiscal de fls. 360-364, foi solicitada nova diligência à Defis/SP, de acordo com os artigos 18 e 29 do decreto 70.235/72 (PAF), art. 145 da portaria MF 30/2005 (disciplinava o Regimento Interno da Receita Federal à época do pedido, posteriormente o comando constou do art.193 da portaria MF 95/2007 e, atualmente, consta do art. 229 da portaria MF 125/2009) e, ainda, art.142 do CTN (fls.1638-1640).

5.1. Os autos foram então enviados à Defis/SP, tendo sido programado o respectivo Registro de Mandado de Procedimento Fiscal- Diligência (fls.1641-1642).

5.2. Em relatório fiscal de fls.1643, a autoridade fiscal autuante, observando que no termo de verificação fiscal de fls. 61 já havia sido informado que o objeto do exame programado tratava de diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado para a contribuição em tela, e considerando encontrar-se nos autos os elementos necessários à convicção do julgador, optou pelo retomo dos autos à DRJ."

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento decidiu pela procedência parcial da impugnação (fls. 1653 a 1672). A decisão da DRJ foi assim ementada :

*"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS
Ano-calendário: 2000, 2001, 2003, 2004, 2005*

DECADÊNCIA.

Declarada a inconstitucionalidade do artigo 45 da lei 8.212/91 por meio de súmula vinculante n.º 08, o prazo decadencial para constituição das contribuições sociais é de cinco anos, conforme regras previstas no CTN.

INEXISTÊNCIA DE NULIDADE.

Satisfeitos os requisitos do art. 10 do decreto 70.235/72 e não tendo ocorrido o disposto no art. 59 do mesmo diploma legal, não há que se falar em anulação ou cancelamento do auto de infração.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Não há cerceamento à defesa do contribuinte quando os autos estão devidamente instruídos com todos os documentos comprobatórios dos fatos motivadores da autuação, e o autuado demonstra em sua impugnação perfeito conhecimento de tais fatos.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ÔNUS DA PROVA.

Nos termos do PAF, se o interessado alega que eventuais valores não comporiam a base de cálculo utilizada no lançamento, caberá a ele comprovar a existência desses valores indevidos na base de cálculo do lançamento em apreço.

Lançamento Procedente em Parte"

Cientificada, a empresa interpôs recurso voluntário, repisando alegações constantes da impugnação. (fls. 1677 a 1696)

Sendo a parte exonerada superado limite de alçada vigente na data da decisão da DRJ, foi apresentado pela turma julgadora, o competente recurso de ofício.

Ao apreciar o recurso voluntário, a turma resolveu converter o julgamento em diligência, nos seguintes termos:

Diante do exposto e buscando a verdade material dos fatos, voto no sentido de converter o julgamento em diligência a fim de que unidade preparadora:

- a) realize o cálculo efetivo do valor devido das contribuições para o período fiscalizado, fazendo as intimações e diligências que julgar necessárias;*
- b) realize o cotejamento entre o valor apurado e aquele declarado pela Recorrente, elaborando relatório sobre os procedimentos realizados.*

A Unidade de Origem procedeu a diligência, sendo o resultado consubstanciado em Relatório Fiscal, informando pela impossibilidade de confirmar as alegações da Recorrente sobre erro nos cálculos, em razão da existência de provisões que teriam sido consideradas como receita efetivas. O Trecho abaixo, extraído do Relatório Fiscal detalha as conclusões da diligência.

Trata-se de solicitação do CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS – 3a. SEÇÃO DE JULGAMENTO para que a

fiscalização realize o cálculo efetivo do valor devido das contribuições e realize o cotejamento entre o valor apurado e aquele declarado pela recorrente, elaborando relatório sobre os procedimentos realizados. O contribuinte foi intimado através dos Termos de Intimação nº 02 (fl. 06) e nº 05 (fl. 07) para que elaborasse demonstrativo da COFINS devida com base na escrituração. Em seguida, foi solicitado ao contribuinte, cópias do Livro Razão da conta COFINS a Recolher (fls. 35 a 40) e considerando que os valores apresentados em resposta aos Termos de Intimação citados acima não eram coincidentes com os efetivamente apresentados e escriturados pelo contribuinte, lavramos os Termo de Intimação de nº 09 e 10 para que o mesmo justificasse estas diferenças. Novamente, através do Termo de Constatação e Intimação nº 12 foi dada outra oportunidade para que o contribuinte retificasse os demonstrativos apresentados com base no efetivamente escriturado. Em várias outras alegações o contribuinte cita o fato da referida conta ser uma provisão e que ajustes são efetuados mensalmente para que os valores retratem com exatidão a COFINS a recolher. Ocorre que em nenhum momento o contribuinte demonstrou quando estes ajustes são realizados, o que se nota é apenas um inchamento das contas de passivo sem nenhum ajuste posterior. Ou seja, o contribuinte teve várias oportunidades para esclarecer os pontos sobre os quais discorda e que estão relatados resumidamente nas folhas 328 a 331 no presente processo, mas limitava-se apenas a apresentar cópias das contas no Razão e, em nenhuma oportunidade demonstrou em qual momento houve a reversão das provisões para que o passivo passasse a retratar a veracidade do lançamento

A Recorrente foi cientificada do Relatório fiscal e manifestou-se alegando que a Autoridade Fiscal não realizou a diligência, pois, caberia a Fiscalização realizar a apuração do Cofins e não logrou comprovar os débitos lançados no presente processo. Os argumentos da Recorrente constam da sua manifestação, nos seguintes termos.

Com estas considerações, o processo retornou ao CARF para prosseguimento do julgamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Winderley Morais Pereira, Relator.

A discussão presente no processo trata de questão puramente fática. O lançamento ocorreu em razão de diferença identificada entre o valor escriturado e o valor

declarado/pago. A Recorrente alega que o trabalho fiscal não considerou os diversos aspectos na apuração do PIS e da Cofins, considerando unicamente a diferença entre valores escriturados e declarados/pago, afirmando que as contas utilizadas pela fiscalização tratavam-se de estimativas e não do valor efetivamente devido das contribuições.

A decisão da DRJ partiu da mesma premissa que a auditoria realizada pela fiscalização, entendendo que o procedimento fiscal tratava-se de verificar a diferença entre o valor escriturado e o valor declarado/pago e existindo diferenças, procedente o lançamento.

Divirjo deste entendimento, o lançamento ocorreu e sempre deve ocorrer para exigir a diferença tributária entre o que o contribuinte estava obrigado a pagar e que não tenha sido objeto de declaração perante o Fisco. A atividade de verificação, realizada pela Fiscalização, apurando a divergência entre valores escriturados e valores declarados é forte indício de que possam existir valores devidos do tributo que não tenham sido declarados. Entretanto, o PIS e a Cofins possuem sistemas de apuração complexos, onde é permitida a utilização de créditos que podem reduzir os valores devidos, tanto assim, que a Receita Federal instituiu o Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - DACON, que serve de instrumento de apoio para o cálculo das contribuições devidas. Portanto, em muitas situações o valor apurado segundo a escrituração fiscal, pode não ser efetivamente o valor devido e a ser declarado para a Receita Federal.

No caso em discussão nos autos, a Fiscalização procedeu ao cotejamento entre os valores escriturados e aqueles declarados. A Recorrente questiona este procedimento, alegando que não foram consideradas nestas análises, a apuração efetiva das contribuições utilizando os créditos e as possibilidades de redução do valor devido.

Aqui, estamos diante de uma questão fática, não se questiona a aplicação da norma legal. Discute-se o valor devido das contribuições. Entendo que a solução da lide passa por determinar efetivamente qual é o valor devido do PIS e da COFINS para o período auditado, e a partir deste cálculo realizar o cotejamento com os valores declarados, apurando possíveis diferenças.

O princípio da verdade material e da ampla defesa são intrínsecos ao Processo Administrativo Fiscal e em que pese o fato, do seu informalismo contido, estes corolários não podem ser afastados, devendo pelo contrário, ser privilegiados, visto que, qualquer discussão administrativa que seja maculada, por procedimentos processuais questionáveis, pode vir no futuro a ser objeto de novas discussões, o que sem dúvida, afasta um dos grandes benefícios do processo administrativo, que busca abreviar a solução dos litígios tributários.

Verificando as informações registradas no relatório fiscal é possível concluir que a Diligência não foi realizada. A Autoridade Fiscal responsável pela diligência, apesar, de citar no relatório a existência de diversas intimações à Recorrente para apresentação dos documentos fiscais. Tais intimações referem-se ao início do procedimento fiscal e não foram realizadas no escopo da diligência fiscal. Portanto, mostra-se evidente que a autoridade não procedeu a diligência determinada por este Conselho. Assim, faz-se necessário nova resolução nos mesmos termos da resolução anterior para que a Unidade de Origem realize a diligência, que ressalte-se não foram realizadas nos termos decididos por este colegiado.

E não será demais lembrar que os integrantes deste Conselho não estão obrigados a observar os atos normativos expedidos no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, razão ainda maior para que o entendimento firmado pela Turma seja, muitas vezes, divergente do entendimento que teve o Auditor-Fiscal e a própria Delegacia da Receita Federal de Julgamento sobre a lide, na medida em que ambos estejam obrigados a aplicar o disposto nas Instruções Normativas e demais atos normativos aos quais estão vinculados.

Finalmente, convém lembrar como a relação da instância julgadora com a unidade de preparo é disciplinada pelo Decreto nº 7.574/11, que regulamenta, entre outros, o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, in verbis.

"Art. 36. A impugnação mencionará as diligências ou perícias que o sujeito passivo pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, e, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito deverão constar da impugnação (Decreto no 70.235, de 1972, art. 16, inciso IV, com a redação dada pela Lei no 8.748, de 1993, art. 1º).

§ 1º Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder, e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados (Decreto no 70.235, de 1972, art. 18, com a redação dada pela Lei no 8.748, de 1993, art. 1º).

§ 2º Indeferido o pedido de diligência ou de perícia, por terem sido consideradas prescindíveis ou impraticáveis, deverá o indeferimento, devidamente fundamentado, constar da decisão (Decreto no 70.235, de 1972, arts. 18 e 28, com as redações dadas pela Lei no 8.748, de 1993, art. 1º).

§ 3º Determinada, de ofício ou a pedido do impugnante, diligência ou perícia, é vedado à autoridade incumbida de sua realização escusar-se de cumpri-las. (griffo nosso)

Ainda é mister ressaltar que a diligência é o momento do Fisco também se cercar de todas as seguranças necessárias para conferir a veracidade dos documentos e cálculos apresentados pela Recorrente. Em concordando com a veracidade das informações ou na ausência de quaisquer ressalvas no relatório de diligência, este colegiado passa a considerar como verídicos os documentos e cálculos apresentados pela Recorrente no julgamento.

Diante do exposto e buscando a verdade material dos fatos, voto no sentido de converter novamente o julgamento em diligência a fim de que unidade preparadora:

a) realize o cálculo efetivo do valor devido das contribuições para o período fiscalizado, fazendo as intimações e diligências que julgar necessárias;

b) realize o cotejamento entre o valor apurado e aquele declarado pela Recorrente, elaborando relatório sobre os procedimentos realizados.

Processo nº 19515.000338/2006-93
Resolução nº **3201-001.043**

S3-C2T1
Fl. 14

Concluída tais verificações, deverá ser franqueado o prazo de 30 dias para manifestação da Recorrente e, findo tal prazo, devolver os autos para prosseguimento do julgamento.

Winderley Morais Pereira