



**Ministério da Economia**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**



**Processo nº** 19515.000850/2010-16  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-007.269 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de junho de 2019  
**Recorrente** HOTELARIA ACCOR BRASIL S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2006, 2007

**APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. LANÇAMENTO. NULIDADE.**

E nulo, por vício material, o lançamento que não especifica de forma satisfatória, as rubricas que integram a base de cálculo utilizada para aferir o tributo devido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho Presidente

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Corintho Oliveira Machado, Walker Araujo, Luis Felipe de Barros Reche (Suplente Convocado), Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenburg Filho.

## **Relatório**

**Aproveita-se o Relatório do Acórdão de Impugnação.**

Trata o presente feito de Autos de Infração de COFINS e de PIS, relativos aos anos-calendário de 2006 e 2007 (fls. 164/167 e 173/176).

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal — PIS e COFINS (fls. 156/157) e a descrição dos fatos contida nos Autos de Infração, foram constatadas diferenças entre os valores escriturados e os declarados/pagos.

As disposições legais que embasaram o lançamento encontram-se descritas nos referidos atos administrativos.

Em 30/03/2010, a interessada tomou ciência dos Autos de Infração (fls. 178) e, em 27/04/2010, apresentou defesa (fls. 180/190), resumidamente, nos seguintes termos:

Os lançamentos foram lavrados por ter a autoridade fiscal entendido que as diferenças apontadas representariam recolhimento a menor, consoante apuração consubstanciada nas "planilhas do cotejo das informações contábil-fiscais".

No entanto, as autuações em comento não podem subsistir, visto que, além de possuírem vícios insanáveis, não guardam qualquer relação com a situação fática da Impugnante, sendo certo que nenhuma parcela devida a título de COFINS ou de contribuição ao PIS deixou de ser recolhida.

Para que não se comprometam as garantias concernentes ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa (art. 5º, LIV e LV, da Constituição Federal), impõe-se à Administração Tributária proceder com clareza na elaboração de seus atos, sob pena de, não observadas essas diretrizes, eivá-los de irremissível nulidade.

Para tanto, deve o auto de infração descrever com clareza os motivos e as circunstâncias que determinaram sua lavratura, propiciando, dessa forma, ao contribuinte o direito de se defender das acusações nele veiculadas e de comprovar, em sendo o caso, a correção de seus atos.

Ressalte-se que as informações que instruem os Autos de Infração como derivadas da contabilidade da Impugnante não são as mesmas por esta informadas durante a fiscalização, desconhecendo ela a origem desses apontamentos.

Diante de tudo isso, conclui-se que a conduta adotada pelo fisco de lavrar os autos de infração sem apresentar suas razões, impõe mágoa vitanda ao DIREITO DE DEFESA da Impugnante, visto que esta não pode defender-se de forma plena se desconhece os exatos motivos da autuação.

Por essas razões, considerando que os lançamentos em questão não apresentam a descrição dos fatos e motivos que levaram o agente fiscal a promovê-los, os quais encontram-se distantes da situação fática da Impugnante, devem ser integralmente anulados, cancelando-se a cobrança de tributos ora empreendida.

Em rigor, somente a recomposição integral do valor das bases de cálculo das contribuições ao PIS e COFINS no período, mediante apuração correta do faturamento da Impugnante, com base nas receitas efetivamente auferidas, é que permitirá concluir se existem de fato diferenças a serem recolhidas ao Erário. E esse trabalho mínimo, de apurar a correta base de cálculo sobre a qual deve incidir as contribuições em pauta, não foi realizado pelo provedor dos lançamentos.

Destarte, como a exigência de tributo está condicionada à realização fática integral de situação legalmente prevista, e esta depende de diversos elementos - dentre eles a base de cálculo - impõe-se concluir que a falta de verificação integral e completa, por parte das autoridades administrativas, das normas legais aplicáveis, no cálculo do montante tributável e, consequentemente, da penalidade cabível, afeta, de forma absoluta, a liquidez e certeza dos lançamentos realizados, elementos esses indispensáveis para que possam eles prosperar.

Mesmo que afastadas as preliminares arguidas, o que se admite apenas para argumentar, no mérito, melhor sorte não assiste aos lançamentos.

Os montantes supostamente devidos resultam da subtração das provisões contábeis dos tributos devidos, indicados nas "planilhas do cotejo das informações contábil-fiscais", que não conferem com a contabilidade da Impugnante, ressalte-se uma vez mais, e dos valores constantes no sistema de arrecadação da Secretaria da Receita Federal do Brasil (SINAL).

Ocorre que, apesar de não serem conhecidos os motivos que teriam levado o agente fiscal a assim proceder, não poderiam tais provisões (meros dados contábeis), mesmo se incorretas, serem elevadas ao patamar de fato gerador da COFINS e da Contribuição ao PIS, o qual, consoante art. 2º da Lei n. 9.718/1998, é somente o faturamento.

Com efeito, caso entendesse o fiscal que tais provisões são incorretas, deveria, quando muito promover a apuração de Imposto de Renda sobre a quantia provisionada incorretamente, a qual poderia configurar despesa indedutível, se fosse o caso; ou solicitar e analisar a documentação que fundamentou as informações contábeis, a fim de verificar a ocorrência do fato gerador das contribuições em análise.

Entretanto, optou o agente fiscal pelo procedimento mais cômodo, porém ilegal, de singelamente efetuar a subtração entre o valor provisionado e o valor recolhido, promovendo animosamente o lançamento da diferença como tributo não pago.

Certamente tal procedimento não pode ser considerado válido, uma vez que o tributo se origina do evento fático previsto em lei como capaz de gerar a obrigação tributária, jamais do mero registro contábil desse evento. Menos ainda do registro de um eventual saldo de tributo a pagar.

Tivesse o agente analisado a documentação pertinente, como requeria a ocasião, perceberia que a diferença ora exigida reflete exatamente as quantias apropriadas nas contas de COFINS e PIS a compensar, visto referirem-se a retenções na fonte dessas contribuições.

Assim, somente houve diferença entre o valor das contribuições recolhidas, constantes no sistema SINAL, e aquele mencionado na contabilidade, em razão de o tributo retido ser pago em nome de terceiros, não tendo ocorrido qualquer faturamento capaz de determinar o recolhimento a menor da COFINS e da contribuição ao PIS.

Dessa forma, tem-se que nenhum valor de COFINS ou de contribuição ao

PIS deixou de ser recolhido no período em questão, devendo ser canceladas as indigitadas autuações.

Caso não seja acolhida a preliminar de nulidade ou canceladas as autuações quanto ao mérito, de forma imediata, o que se admite apenas para argumentar, haverá de ser convertido o julgamento em diligência, para que se verifiquem os documentos não analisados pelo agente fiscal, especialmente as planilhas anexas à petição apresentada ao mencionado servidor em 05/03/2010 (doc. 4).

Diante do exposto, requer-se que seja reconhecida, preliminarmente, a nulidade dos Autos de Infração, que não apresentam os elementos mínimos necessários para que a Impugnante exerça seu direito de defesa, ou, quando menos, no mérito, sua total improcedência, visto que não se verificou o recolhimento a menor da COFINS e do PIS.

Protesta a Impugnante pela produção de todas as provas em direito admitidas, especialmente pela juntada de documentos complementares, diligências suplementares, apresentação de memoriais e sustentação oral de seu direito.

Informa-se ainda o endereço e telefone de seus advogados, para fins de intimação: Rua Campos Bicudo, nº 98, 14º andar, Itaim Bibi, São Paulo, SP, CEP 04536-010, Fone (11) 3078-5344 e Fax (11) 3079-2069.

5. Em 02/08/2010, a interessada apresentou a petição de fls. 342, para requerer a juntada da procuração de fls. 343/344 e dos documentos de fls. 345/346, em atendimento à solicitação telefônica efetuada pela EQCOB/DICAT/DERAT/SPO (fls. 339).

Em 07 de outubro de 2010, a 6ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento São Paulo I, por unanimidade de votos, considerou **IMPROCEDENTE** a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Entendeu a Turma que:

Não deve ser acolhida a preliminar de nulidade, em razão de o auto de infração ter sido lavrado por autoridade administrativa legalmente incumbida de executar tal ato.

No tocante à alegação de ausência de motivo para a autuação, assinale-se que o Termo de Verificação Fiscal - PIS e COFINS (fls. 156/157), parte indissociável dos Autos de

Infração, descreve claramente a motivação fática, qual seja, a constatação de diferenças entre os valores do PIS e da COFINS declarados em DCTF e/ou pagos e os escriturados pela contribuinte. Nos autos de infração também consta a descrição dos fatos, bem como são mencionados os dispositivos legais que tipificam a irregularidade que motivou a formalização do lançamento fiscal.

Dessa forma, totalmente insubsistente a assertiva da contribuinte de que desconhece a origem das diferenças apontadas pelo fisco, se a apuração fiscal se baseou nos dados dos balancetes que ela própria elaborou (fls. 140/155).

Quanto às arguições de que as autuações não guardariam relação com a situação fática da Impugnante e de que autoridade fiscal devia ter analisado toda a base de cálculo das contribuições, cumpre assinalar que serão tratadas quando da apreciação do mérito.

No caso vertente, tanto a diligência como a perícia são prescindíveis, porquanto trata-se de matéria de prova a ser feita mediante a juntada de documentação, cuja guarda e conservação compete à própria interessada.

Especificamente sobre a realização de perícia, esclareça-se que esta somente é cabível para averiguação de fatos que dependem de conhecimentos especializados para serem demonstrados, o que não é o caso. Como se trata de comprovar o motivo das diferenças entre os valores escriturados e os declarados e/ou pagos, os elementos probatórios devem ser produzidos pela parte.

A empresa foi intimada do Acórdão de Impugnação, via Aviso de Recebimento, em 18 de novembro de 2010, às e-folhas 378.

Em 16 de dezembro de 2010, a empresa ingressou com Recurso Voluntário de e-folhas 383 à 400.

Foi alegado:

- Nulidade do Acórdão de Impugnação pela não apreciação das razões de impugnação e das provas a ela acostadas;
- Nulidade dos autos de infração por ausência de motivação;
- Nulidade da base de cálculo utilizada para realização dos lançamentos;
- Inexistência de recolhimento a menor da Cofins e da contribuição ao Pis.

Pedidos.

Por tudo isso é que a Recorrente, demonstrada a necessidade de reforma da r. decisão "a quo", vem à presença desse D. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF requerer seja declarada a NULIDADE da r. decisão de 1ª instância administrativa, por ter havido flagrante cerceamento do direito de defesa da Recorrente e violação ao devido processo legal, com clara ofensa ao artigo 5º, LIV e LV, da Constituição Federal.

Caso assim não entenda esse E. CARF, requer, quando menos, que seja admitido e provido este recurso, com reconhecimento **NULIDADE** dos Autos de Infração em epígrafe, que não apresentam os elementos mínimos necessários para que a Recorrente exerça seu direito de defesa, ou, quando menos, no mérito, sua total improcedência, visto que não se verificou o recolhimento a menor da COFINS e da Contribuição ao PIS devidas.

Se não forem acolhidas as razões de defesa acima apresentadas, requer a Recorrente, como já afirmou, seja convertido o julgamento em diligência, a fim de se verificar a documentação imprescindível para análise das contribuições em comento.

Em 07 de outubro de 2011, através da **Resolução nº 3302-000.172**, a 2ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento do CARF resolveu baixar os autos em diligência, devendo a autoridade preparadora:

1. Intimar a Recorrente, para que esta apresente, no prazo de 30 dias, todos os documentos que entender necessários à comprovação de que o valor autuado não se trata de faturamento (origem dos valores, contratos de mútuo, declarações e DARFs comprobatórias de que trata-se de valor de terceiros, impostos retidos na fonte, etc);
2. Após a apresentação dos documentos acima mencionados, deverá a autoridade competente analisá-los para o fim de posicionar-se, esclarecendo do que se trata a diferença autuada, qual é a origem dos valores considerados na base do PIS e Cofins (receita decorrente da prestação de serviços, compra e venda; contratos de mútuo, receitas de terceiros, etc).
3. Deverá, ainda, a autoridade, elaborar relatório conclusivo, o qual será encaminhado à Recorrente para que se manifeste no prazo de 30 dias.
4. Decorridos estes procedimentos, os autos deverão ser encaminhados a este Egrégio Tribunal para julgamento.

Em 28 de julho de 2017, através de NOVA Resolução nº 3302-000.667, a 2ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento do CARF baixou os autos em diligência para que seja:

- a) confirmado o pagamento da quantia de R\$ 374.360,84, relativa a Contribuição para o PIS/Pasep do mês de outubro de 2007;
- b) /elaborado demonstrativo consolidado contendo a base de cálculo e valor das contribuições devidas e a pagar dos meses de outubro de 2006 a fevereiro de 2007, abril a agosto de 2007, outubro de 2007 (somente da Contribuição do PIS/Pasep) e dezembro de 2007, inclusive contendo a discriminação dos valores excluídos das contribuições devidas, com base nos Dacon apresentados pela recorrente (e não colacionados aos autos). Se necessário, solicitar documentos adicionais à recorrente;
- c) se apurada divergência entre os valores da base de cálculo e das contribuições devidas e a pagar informados nos Dacon e nas respectivas contas analíticas do razão, se possível, esclarecer o motivo das diferenças. Caso as respectivas contas analíticas do razão não estejam disponíveis no arquivo magnético entregue pela autuada (fl. 93), intimá-la a apresentá-las em meio magnético ou impresso, a exemplo do que ocorreu com a conta analítica do IRRF colacionada aos autos;
- d) elaborado parecer conclusivo sobre os dados apresentados no demonstrativo a ser elabora e nas planilhas de fls. 165/166 e, se houver divergências entre os valores, explicar as razões das diferenças apuradas; e
- e) cientificada a recorrente dos referidos demonstrativo e parecer, para se desejar, no prazo de 30 dias, manifestar-se sobre os referidos documentos.

Cientificada da informação fiscal, referente à NOVA Resolução, pessoalmente, em 19/02/2019, a Recorrente não se manifestou.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Jorge Lima Abud, Relator.

### **Da admissibilidade.**

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário tempestivamente interposto pelo contribuinte, considerando que a recorrente teve ciência da decisão de primeira instância, via Aviso de Recebimento, em 18 de novembro de 2010, às e-folhas 378.

Em 16 de dezembro de 2010, a empresa ingressou com Recurso Voluntário às e-folhas 383.

O Recurso Voluntário é tempestivo.

### **Da controvérsia.**

- Nulidade do Acórdão de Impugnação pela não apreciação das razões de impugnação e das provas a ela acostadas;
- Nulidade dos autos de infração por ausência de motivação;
- Nulidade da base de cálculo utilizada para realização dos lançamentos;
- Inexistência de recolhimento a menor da Cofins e da contribuição ao Pis.

Passa-se à análise.

- Nulidade do Acórdão de Impugnação pela não apreciação das razões de impugnação e das provas a ela acostadas.

É alegado nos itens 11 a 13 do Recurso Voluntário:

Como afirmado na impugnação, a Recorrente não faz a menor ideia e nem sequer foi informada, sobre qual fonte de informação foi utilizada pelo agente fiscal para indicar, na sua planilha de cotejo, os valores constantes da coluna "Contab" e "Retif. Contab". O que é certo é que a contabilidade da Recorrente não contém os valores indicados na referida planilha de cotejo e isto pode ser constatado pela simples verificação dos dados apresentados digitalmente pela Recorrente, em cumprimento à IN 86 e ao MANAD, antes referidos. E é esta a questão fundamental a ser resolvida, tendo a r. decisão, de forma lacônica, conforme consta dos itens 31 e 32, concluído que "a defendente não se munuiu de provas que atestem o alegado", ou seja, de que os valores indicados na planilha de cotejo não têm relação com a sua contabilidade.

A afirmação contida na r. decisão, é prova cabal da sua nulidade. Se há uma informação da qual se extrai toda a exigência veiculada pelo auto de infração, o mínimo que se

espera é que a fiscalização indique a origem dela, para que a Recorrente possa explicá-la ou contestá-la, se for o caso. Esta falta de indicação da origem da informação, fulmina de nulidade a autuação, porquanto o devido processo legal assegurado pela Constituição Federal como direito do contribuinte não está sendo observado.

Além disto, a r. decisão contraria o Princípio da Verdade Material ao afirmar que (item 42 da decisão): "uma vez que a interessada não trouxe aos autos material probatório sobre tais retenções, bem como da contabilização dos respectivos valores e de sua dedução do montante apurado de PIS e de COFINS, há de ser mantida a exigência fiscal". Isto porque continua sem resposta a origem dos valores indicados pelo agente fiscal como sendo oriundos da contabilidade da Recorrente, contra toda a evidência advinda das informações prestadas por meio digital (IN 86 e MANAD), em atendimento à própria exigência fiscal.

Como se verifica da decisão recorrida, a d. câmara julgadora não se dignou nem a analisar a prova documental acostada nem a converter o julgamento em diligência para que o agente fiscal apresentasse justificativa para divergência entre os valores apresentados pela empresa e os citados nos autos de infração.

O Acórdão de Impugnação assim trata o assunto, nos itens 10 a 12 daquele documento:

No tocante à alegação de ausência de motivo para a autuação, assinala-se que o Termo de Verificação Fiscal - PIS e COFINS (fls. 156/157), parte indissociável dos Autos de Infração, descreve claramente a motivação fática, qual seja, a constatação de diferenças entre os valores do PIS e da COFINS declarados em DCTF e/ou pagos e os escriturados pela contribuinte. Nos autos de infração também consta a descrição dos fatos, bem como são mencionados os dispositivos legais que tipificam a irregularidade que motivou a formalização do lançamento fiscal.

Dessa forma, totalmente insubsistente a assertiva da contribuinte de que desconhece a origem das diferenças apontadas pelo fisco, se a apuração fiscal se baseou nos dados dos balancetes que ela própria elaborou (fls. 140/155).

Quanto às arguições de que as autuações não guardariam relação com a situação fática da Impugnante e de que autoridade fiscal devia ter analisado toda a base de cálculo das contribuições, cumpre assinalar que serão tratadas quando da apreciação do mérito.

Para dirimir essa questão, foi realizada a **Resolução nº 3302-000.172**, de 07 de outubro de 2011.

Em resposta, a autoridade preparadora informou a partir das e-folhas 448:

A empresa Hotelaria Accor Brasil S/A, CNPJ 09.967.852/0001-27, foi fiscalizada pôr determinação do MPF 0819000-2008-0662-04, referente ao IRRF e Verificações Obrigatórias.

No decorrer da ação fiscal, o auditor encarregado dos trabalhos fiscais, realizou batimento dos dados extraídos da contabilidade, DCTF's e sistemas da RFB, como o Sinal, onde foram apontadas divergências, nas apurações de recolhimentos das contribuições para o PIS e para COFINS, no período de outubro de 2006 a dezembro de 2007.

Diante desse fato, o Auditor fiscal intimou a fiscalizada através de Termo de Intimação à esclarecer as divergências apontadas, sendo que a interessada não se manifestou a respeito. .

Dessa forma o Auditor, procedeu a lavratura dos Termos de Verificação e dos Autos de Infração das contribuições, para constituir a exigência do crédito tributário.

(...)

Dos exames realizados nas planilhas acima expostas, podemos perceber que o autor do feito, se baseou como inicial de comparativo na apuração das contribuições a conta contábil:

2130-OBRIGAÇÕES S/CONTRIBUIÇÕES FISCAIS

2130020004- COFINS

2130020003- PIS

Em ambos os comparativos de apuração das contribuições, o autor do feito, partiu da coluna total do crédito mensal, quando no nosso entendimento os comparativos deveriam se basear na coluna saldo final mensal.

Dessa forma intimamos o contribuinte a esclarecer a forma de apuração das contribuições a fim de que pudéssemos firmar nosso entendimento relativamente a matéria em discussão.

O contribuinte elaborou planilhas de apuração das contribuições as quais passam a fazer parte integrante da presente informação, como anexos:

Anexo I - Composição de Cofins à pagar para o período de outubro a dezembro de 2006;

Anexo II - Composição de PIS à pagar para o período de outubro a dezembro de 2006;

Anexo III - Composição de Cofins à pagar para o período de janeiro a Dezembro de 2007;

Anexo IV - Composição de Pis à pagar para o período de janeiro à dezembro de 2007.

Examinando as planilhas elaboradas pelo contribuinte, verificamos que as mesmas foram elaboradas partindo-se do saldo mensal das contribuições à pagar, fazendo-se a partir desses saldos os ajustes necessários, tais como: retenções efetuadas pelos clientes públicos e privados, créditos permitidos, etc, conforme exposto nas referidas planilhas.

Dessa forma, pode-se verificar que há divergências a serem lançadas, do (meses de dezembro de 2006 e dezembro de 2007, relativamente à COFINS, com valores à recolher de R\$ 30.828,20 e R\$ 979,73 respectivamente.

Assim a interessada, recompõe as bases de cálculo em todos os períodos em que foi passiva de autuação, trazendo os esclarecimentos necessários ao julgamento.

A partir das e-folhas 465, foi apresentada pelo Recorrente, em 19 de junho de 2013, sua resposta:

Considerando que as informações indicadas pelo agente fiscal como oriundas da contabilidade da Peticionária não são as mesmas por ela prestadas durante a fiscalização e não se coadunam com os registros contábeis por ela elaborados, bem como por se verificar que a análise dos mencionados registros contábeis afasta as supostas divergências apontadas nos autos de infração, foi apresentada a competente Impugnação.

Tendo sido desconsiderada, pelos julgadores inaugurais, a documentação contábil apresentada com a Impugnação, foi interposto recurso ao Colendo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, o qual determinou a conversão do julgamento em diligência para exame das alegações e dos documentos apresentados pela Peticionária.

Consoante se observa da informação fiscal acostada ao Termo de Encerramento de Diligência elaborado para cumprimento da ordem do CARF, constatou-se que o agente autuante considerou informação incorreta na apuração das contribuições devidas. Observe-se a constatação consignada no termo de diligência:

"Em ambos os comparativos de apuração das contribuições, o autor do feito, partiu da coluna total do crédito mensal, quando no nosso entendimento os comparativos deveriam se basear na coluna saldo final mensal".



0Prosseguindo na análise dos documentos apresentados pela Peticionária em sua defesa bem como daqueles solicitados durante a diligência, confirmou-se a correção da apuração da maior parcela das contribuições recolhidas durante o período em análise e, conseqüentemente, a inexistência de grande parte das divergências apontadas no auto de infração, tendo sido ressalvada a existência de diferenças apenas no tocante ao recolhimento da COFINS dos meses de dezembro/2006 e dezembro de 2007, nos valores de R\$ 30.828,20 e 979,73, respectivamente, as quais foram, inclusive, prontamente recolhidas pela Peticionária, com os devidos acréscimos de multa e juros (docs. 1 e 2).

Ou seja, o agente fiscal, desconsiderando as DCTFs apresentadas pela Peticionária, promoveu lançamento tributário sobre supostas divergências extraídas de registros contábeis mediante apuração que, além de não encontrar respaldo legal para configurar fato gerador da obrigação tributária, foi elaborada de forma incorreta.

Diante do exposto, não subsistindo as divergências de apuração de contribuições apontadas nos autos de infração, nos termos das conclusões extraídas da análise dos registros contábeis da Peticionária, e tendo sido recolhidas as diferenças apontadas pela diligência fiscal efetuada, confia ela no integral provimento de seu recurso, com o cancelamento da autuação ora combatida, bem como com o reconhecimento que as duas únicas parcelas de COFINS devidas foram devidamente pagas, inclusive com os respectivos acréscimos moratórios.

Em 28 de julho de 2017, através de NOVA Resolução nº 3302-000.667, a 2ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento do CARF baixou os autos em diligência.

A informação fiscal, a partir das e-folhas 6.271, assim assinala:

Feitas as análises acima detalhadas, passamos a responder os quesitos formulados pelo CARF na **Resolução nº 3302000.667**:

**Confirmado o pagamento da quantia de R\$ 374.360,84, relativa a Contribuição para o PIS/Pasep do mês de outubro de 2007;**

O recolhimento das contribuições ao PIS, no valor de R\$ 374.360,84, relativo ao mês de outubro/2007, foi confirmado em pesquisa realizada junto ao banco de dados da Receita Federal, conforme demonstrado nos Anexos I e XII.

O Anexo XII traz todos os recolhimentos de PIS para o período de outubro/2006 a dezembro/2007, enquanto que o Anexo I relaciona, com maiores detalhes, os recolhimentos de PIS correspondentes ao mês de outubro/2007. No referido Anexo I, a soma das linhas em negrito compõe o valor de R\$ 374.360,84. Todos esses recolhimentos foram feitos em data anterior ao lançamento do débito, contrariando o que consta da planilha “Cotejo das Informações Contábil-Fiscais”, na qual o Auditor-Fiscal autuante informa que nenhum recolhimento de PIS havia sido constatado para o mês de outubro/2007.

**Elaborado demonstrativo consolidado contendo a base de cálculo e valor das contribuições devidas e a pagar dos meses de outubro de 2006 a fevereiro de 2007, abril a agosto de 2007, outubro de 2007 (somente da Contribuição do PIS/Pasep) e dezembro de 2007, inclusive contendo a discriminação dos valores excluídos das contribuições devidas, com base nos Dacons apresentados pela recorrente (e não colacionados aos autos). Se necessário, solicitar documentos adicionais à recorrente;**

Conforme já mencionado nesta Informação Fiscal, tais valores não puderam ser confirmados na contabilidade em razão da impossibilidade, alegada pelo contribuinte, do fornecimento dos arquivos digitais contábeis.

O Anexo X apresenta o comparativo entre os valores apresentados pela empresa, os informados na Dacon e os valores devidos declarados em DCTF. No referido anexo

verifica-se que, com raríssimas e inexpressivas exceções, os valores confessados na DCTF são superiores àqueles apresentados pela empresa em suas planilhas.

Por sua vez, o Anexo XI demonstra as diferenças entre os valores efetivamente recolhidos e aqueles declarados nas DCTF. Com uma única, e também inexpressiva, exceção, os valores recolhidos são superiores aos declarados nas DCTF.

**c) Se apurada divergência entre os valores da base de cálculo e das contribuições devidas e a pagar informados nos Dacon e nas respectivas contas analíticas do razão, se possível, esclarecer o motivo das diferenças. Caso as respectivas contas analíticas do razão não estejam disponíveis no arquivo magnético entregue pela autuada (fl. 93), intimá-la a apresentá-las em meio magnético ou impresso, a exemplo do que ocorreu com a conta analítica do IRRF colacionada aos autos;**

Em razão da impossibilidade, alegada pela empresa, do fornecimento dos arquivos digitais da contabilidade, não foi possível o confronto entre as informações prestadas pelo contribuinte nesta diligência com aqueles registrados em sua contabilidade.

Quanto aos arquivos digitais entregues pelo contribuinte quando da ação fiscal, desconhece-se o seu paradeiro.

É importante destacar as dificuldades de comparação da Dacon com as planilhas apresentadas pela empresa (e isso ocorreria também em relação à contabilidade, se tivesse sido apresentada) em virtude da existência de diversas SCP.

Os valores devidos pelas SCP são lançados diretamente nas linhas 31 da Ficha 15B - Resumo - Contribuição para o PIS/Pasep e 30 da Ficha 25B - Resumo - Cofins, sem que haja, na Dacon, demonstrativo da apuração desses valores.

Assim, as bases de cálculo encontradas na Dacon (Fichas 7B - PIS e 17B - Cofins), referem-se apenas à Sede, não incluindo as SCP.

O quadro abaixo demonstra claramente essa situação:

| Mês     | Regime Cumulativo |               |           | Reg              |
|---------|-------------------|---------------|-----------|------------------|
|         | Planilhas (Sede)  | Dacon         | Diferença | Planilhas (Sede) |
| 10/2006 | 16.640.141,17     | 16.640.141,17 | 0,00      | 12.050.105,32    |

| Mês     | Regime Cumulativo |               |           |                  |
|---------|-------------------|---------------|-----------|------------------|
|         | Planilhas (Sede)  | Dacon         | Diferença | Planilhas (Sede) |
| 12/2006 | 17.017.728,15     | 17.017.728,15 | 0,00      | 13.821.411       |
| 01/2007 | 18.137.096,06     | 18.137.096,06 | 0,00      | 11.513.701       |
| 02/2007 | 15.894.420,94     | 15.894.420,94 | 0,00      | 9.929.752        |
| 04/2007 | 16.696.925,05     | 16.696.925,05 | 0,00      | 11.641.469       |
| 05/2007 | 17.935.727,88     | 17.935.727,88 | 0,00      | 12.483.653       |
| 06/2007 | 17.275.651,87     | 17.275.651,87 | 0,00      | 11.332.873       |

Conforme se depreende da análise do quadro acima, as bases de cálculo apresentadas nas planilhas da empresa são idênticas às informadas no Dacon, no tocante ao regime

cumulativo, e apresentam diferenças muito pequenas em relação ao regime não-cumulativo, demonstrando que as bases informadas no Dacon se referem unicamente ao estabelecimento Sede da empresa.

**d) Elaborado parecer conclusivo sobre os dados apresentados no demonstrativo a ser elaborado e nas planilhas de fls. 165/166 e, se houver divergências entre os valores, explicar as razões das diferenças apuradas;**

As conclusões desta diligência encontram-se no item 4, abaixo.

**e) Cientificada a recorrente dos referidos demonstrativo e parecer, para se desejar, no prazo de 30 dias, manifestar-se sobre os referidos documentos;**

A recorrente será cientificada desta informação fiscal e sua manifestação será juntada ao processo administrativo fiscal no momento oportuno.

#### **4. Das conclusões da Fiscalização decorrentes desta diligência**

Conforme já mencionado repetidas vezes nesta Informação Fiscal, a diligência, como se não bastasse as dificuldades inerentes à situação do contribuinte (bases de cálculo provenientes da própria empresa e de várias SCP e coexistência de regimes cumulativo e não-cumulativo) mostrou-se ainda mais complexa em razão da antiguidade do período sob análise e da impossibilidade, alegada pela empresa, do fornecimento dos arquivos digitais da contabilidade, o que impediu a verificação contábil dos números apresentados pelo contribuinte e dos informados no Dacon e na DCTF.

E ainda complementa a partir das e-folhas 6.279:

Não obstante a ressalva acima, da análise aqui realizada foi possível extrair, com razoável grau de segurança, algumas importantes conclusões:

#### **Falta de correspondência entre a fonte dos dados que serviram de base para o cálculo do débito apurado e a modalidade dos tributos lançados**

A despeito de o contribuinte estar sujeito aos dois regimes tributários - cumulativo e não-cumulativo, o lançamento do débito contemplou apenas o regime cumulativo, como se esse fosse o único regime aplicável à empresa.

O ponto de partida para o cálculo do débito (valores informados na coluna “**Contab.**” da planilha “**Cotejo das Informações Contábil-Fiscais**”) foi o total dos créditos lançados nas contas contábeis **2.1.30.02.0003 - PIS**, **2.1.30.02.0004 - Cofins**, que, ao que tudo indica, reúnem valores a recolher de PIS e Cofins, respectivamente, relativos aos dois regimes.

#### **Erros na planilha “Cotejo das Informações Contábil-Fiscais”**

Pelo menos dois erros ficaram comprovados na planilha “Cotejo das Informações Contábil-Fiscais”: (i) informação de inexistência de DCTF para os meses de abril a dezembro de 2007 e (ii) informação de ausência de recolhimentos para o PIS relativos ao mês de outubro de 2007.

Conforme já demonstrado neste documento, quando da Fiscalização da empresa já havia DCTF entregues para todos os meses, ao mesmo tempo em que havia recolhimentos de PIS no montante de R\$ 377.169,06

#### **Impossibilidade de identificação da origem dos valores lançados na coluna “Retif.Contab.” da planilha “Cotejo das Informações Contábil-Fiscais”**

Os elementos aos quais tivemos acesso nesta diligência, dentre eles as peças do Processo Administrativo Fiscal, não permitiram identificar a origem dos valores lançados na coluna “Retif.Contab.” da planilha “Cotejo das Informações Contábil-Fiscais”, que foram utilizados como créditos do contribuinte, na apuração dos valores da autuação.

Ficou claro, entretanto, que esses valores são muito inferiores àqueles apresentados pelo contribuinte em suas planilhas - e os informados no Dacon -, como contribuições retidas na fonte ou créditos decorrentes de aquisições de insumos.

Não cabe, segundo nosso entendimento, em sede de diligência, apurar se os créditos considerados pelo contribuinte estão corretos, pois isso significaria fiscalizar novamente a empresa, o que não é o caso. Cabe, unicamente, verificar se as informações prestadas estão em consonância com a escrituração contábil, o que também não foi possível, conforme já amplamente justificado nesta informação fiscal.

De tudo aquilo que foi aqui relatado, concluímos que há erros no lançamento fiscal que requerem seu saneamento, entretanto, em razão da impossibilidade de acesso à contabilidade, não temos condições de afirmar, com absoluta certeza, se estão corretos os números apresentados pelo contribuinte, muito embora sua composição tenha sido minuciosamente detalhada.

Com base acima exposto, concluo que o lançamento de ofício é nulo, pois a despeito de o contribuinte estar sujeito aos dois regimes tributários - cumulativo e não-cumulativo, o lançamento do débito contemplou apenas o regime cumulativo, como se esse fosse o único regime aplicável à empresa.

O ponto de partida para o cálculo do débito (valores informados na coluna “**Contab.**” da planilha “**Cotejo das Informações Contábil-Fiscais**”) foi o total dos créditos lançados nas contas contábeis **2.1.30.02.0003 - PIS**, **2.1.30.02.0004 - Cofins**, que, ao que tudo indica, reúnem valores a recolher de PIS e Cofins, respectivamente, relativos aos dois regimes.

As peças do Processo Administrativo Fiscal, não permitem identificar a origem dos valores lançados na coluna “**Retif.Contab.**” da planilha “**Cotejo das Informações Contábil-Fiscais**”, que foram utilizados como créditos do contribuinte, na apuração dos valores da autuação.

Por conseguinte, voto pelo cancelamento do auto de infração.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud