



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

Processo nº 19515.001265/2004-95
Recurso nº 271.271 Voluntário
Acórdão nº **3403-00.838 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 01 de março de 2011
Matéria PIS/Pasep
Recorrente CITICORP MERCANTIL PARTICIPAÇÕES E INVESTIMENTOS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/03/2000 a 31/03/2000, 01/07/2000 a 31/07/2000, 01/09/2000 a 30/09/2000, 01/12/2000 a 31/12/2000, 01/02/2001 a 28/02/2001, 01/05/2001 a 31/07/2001, 01/11/2001 a 31/12/2001, 01/02/2002 a 28/02/2002, 01/05/2002 a 31/05/2002, 01/07/2002 a 31/08/2002, 01/10/2002 a 31/12/2002, 01/02/2003 a 30/04/2003, 01/07/2003 a 30/11/2003

FALTA DE DETALHAMENTO DA FORMAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

A falta de detalhamento da composição da base imponible do tributo pelo lançamento, desde que acompanhado de documentos fiscais que possibilitem determiná-la, não impede ou prejudica a defesa do contribuinte de modo a configurar cerceamento ou preterição do seu direito de defesa.

ALEGAÇÕES DE EQUÍVOCO NA CONTABILIZAÇÃO DE RECEITAS. MEIOS DE PROVA.

Os erros de escrituração contábil se acertam pelo seu estorno e realização dos lançamentos (contábeis) corretos, devidamente comprovados na contabilidade, e não pela mera alegação desprovida de elementos consistentes da contabilidade, mormente quando fundada apenas na apresentação dos livros sem qualquer destaque para os lançamentos ou valores incorretos.

LANÇAMENTO. ALEGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO COMO MATÉRIA DE DEFESA. IMPOSSIBILIDADE.

A compensação configura modalidade de extinção do crédito tributário, razão que impõe sua realização por intermédio de procedimentos específicos previstos na legislação, o que não se compagina com a sustentação, em sede recursal, da existência de créditos por recolhimento indevido não reconhecidos em auto de infração.

DEFESA. MATÉRIAS NÃO PROPOSTAS EM IMPUGNAÇÃO. APRESENTAÇÃO EM RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

As questões não levantadas em sede impugnatória não podem ser deduzidas em recurso voluntário devido à perda da faculdade processual de seu exercício, configurando-se sua preclusão consumativa, a par de representar, se admitida, indevida supressão de instância.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado em negar provimento ao recurso da seguinte forma: I) por maioria de votos, afastar a preliminar de nulidade do auto de infração. Vencido o Conselheiro Domingos de Sá Filho (Relator); e, II) pelo voto de qualidade, negar provimento quanto ao mérito. Vencidos, em primeira votação, os Conselheiros Ivan Allegretti e Marcos Tranchesí Ortiz, que propuseram a conversão do julgamento em diligência; e, em segunda votação, os Conselheiros Domingos de Sá Filho, Ivan Allegretti e Marcos Tranchesí Ortiz, que deram provimento parcial ao recurso para excluir a multa de ofício sobre o crédito tributário lançado sobre “as outras receitas operacionais”. Designado o Conselheiro Robson José Bayerl. Sustentou pela Recorrente o Dr. Vinícius Branco, OAB/SP nº 77.583.

Antonio Carlos Atulim – Presidente

Domingos de Sá Filho – Relator

Robson José Bayerl – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Robson José Bayerl, Domingos de Sá Filho, Winderley Moraes Pereira, Ivan Allegretti e Marcos Tranchesí Ortiz.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de acordo prolatado pela DRJ no Rio de Janeiro - RJ, que concluiu por manter parcialmente o lançamento referente à contribuição para o PIS/Pasep, relativo aos períodos de apuração de 01/03/2000 a 31/03/2000, 01/07/2000 a 31/07/2000, 01/09/2000 a 30/09/2000, 01/12/2000 a 31/12/2000, 01/02/2001 a 28/02/2001, 01/05/2001 a 31/07/2001, 01/11/2001 a 31/12/2001, 01/02/2002 a 28/02/2002, 01/05/2002 a 31/05/2002, 01/07/2002 a 31/08/2002, 01/10/2002 a 31/12/2002, 01/02/2003 a 30/04/2003, 01/07/2003 a 30/11/2003.

O relatório fiscal (fls. 41/43) informa que teria sido solicitado ao contribuinte o preenchimento do formulário denominado “Verificações Obrigatórias” e com base neste documento restou constatado, no que se refere ao PIS, diferenças entre os valores escriturados e os valores declarados/pagos, bem como diferenças relativas às bases de cálculo apuradas por meio da escrituração contábil.

O lançamento observou o período de incidência cumulativa e não cumulativa.

Os documentos denominados verificações obrigatórias se encontram às fls. 8/10 e os documentos contábeis em que se louvou o auditor fiscal para proceder ao lançamento, às fls. 12/40, do “Livro Razão” consolidado.

O demonstrativo da contribuição, “Verificações Obrigatórias”, fls. 8/10, consigna a base de cálculo fornecida pela contribuinte, valor devido e o recolhido.

Discordando dos dados fornecidos pela contribuinte, o auditor fiscal modificou substancialmente a base de cálculo, majorando-a em relação diversos meses, daí o crédito tributário.

Em preliminar a Recorrente pede nulidade do auto de infração em decorrência da Autoridade Fiscal deixar de pormenorizar a autuação, vez que não descreve quais seriam as receitas que passaram a compor a base de cálculo da contribuição exigida, cuja ausência da descrição criteriosa configura cerceamento do direito de defesa.

Aduz também que o suposto crédito se encontrava com exigibilidade suspensa por força de liminar concedida em sede de mandado de segurança, que autorizou afastar da base de cálculo toda e qualquer receita distinta daquelas provenientes da venda de bens e prestação de serviços na determinação da contribuição para o PIS, imposta pelas normas dos artigos 2º e 3º da Lei 9.718/98.

A Autoridade Julgadora de piso ao apreciar a impugnação reconhece que determinados fatos não restaram comprovados pelo auditor fiscal, pois entende que no momento de se verificar os fatos constitutivos do direito de exigir determinada exação fiscal, a Fazenda tem o dever de provar o que vier a constituir. Por essa razão decidiu anular o lançamento em relação a certos itens do auto de infração.

Para tanto, compôs a suposta base de cálculo utilizada pela fiscalização na determinação do crédito tributário, em que pese inexistir informação detalhada das receitas que formam a base de cálculo de fls. 8/10.

Aduz a recorrente que os valores relativos aos meses de junho/2001, novembro/2001, fevereiro/2002, outubro/2002 e novembro/2002, registrados na conta 7.19 são receitas financeiras, portanto, não fazem parte do faturamento, venda de bens ou serviços, sendo assim, deixam de integrar a base de cálculo do PIS.

Os valores de jul/2000 (R\$ 106.236,97) e de fev/2003 (R\$ 1.573.116,30) correspondem a receitas decorrentes da venda de bens do ativo permanente.

Teriam sido glosadas deduções legalmente autorizadas, relacionadas às perdas em operações de swap no período de dez/2002 a dez/2003. Teria também deixado de considerar crédito da Recorrente, no valor de R\$ 1.416.519,73, sem mencionar o motivo.

Após interpor o recurso, a Recorrente solicitou juntada de documento, cópia da decisão judicial, o que foi deferido pelo Presidente desta Turma, com vista à douta Procuradoria da Fazenda Nacional, que impugnou sustentando a intempestividade.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Domingos de Sá Filho, Relator.

Trata-se de recurso tempestivo e atende os pressupostos de admissibilidade.

A celeuma instaurada no recurso voluntário centra-se no fato da ausência de informação relativo às receitas que teriam sido acrescidas à base de cálculo pela fiscalização.

Observa-se, da análise dos autos, especificamente do auto de infração de fls. 91/92, inexistência de relatório circunstanciado informando quais teriam sido as receitas acrescentadas à base de cálculo, que modificaram substancialmente a base informada pela Recorrente.

Do documento de fls. 91/92, simplesmente se resume a base de cálculo que determinou o crédito tributário exigido, sem apontar descrever pormenorizadamente.

Tanto é verdade que a Autoridade Julgadora de piso registra nos itens 14 e 15 do voto:

“14. Vale salientar que no processo administrativo tributário todos os fatos necessitam ser provados. À autoridade fiscal incumbe o dever de provar os fatos por ela alegados que tenham originado o lançamento efetuado. Nesse sentido, faz-se necessária a eficiente instrução processual primária como corolário da validação da prova. A chamada ação fiscal visa à comprovação da ocorrência de determinado fato real que materializaria a hipótese tributária definida na norma como ensejadora da exigência fiscal. Nesse mister, deve a fiscalização de forma clara e consentânea com a legislação de regência montar os limites da exigência em todos os seus aspectos e apresentar, quando da parte final do procedimento fiscal, todos os elementos que funcionem como prova dos levantamentos ensejadores de determinado lançamento.”

Continua a autoridade julgadora:

“15 – No momento de se verificar os fatos constitutivos de seu direito de exigir determinada exação fiscal, a Fazenda Pública tem o dever de provar o que vier a constituir”. Até porque somente ela pode dar a fiel demonstração dos fatos que alega terem ocorrido. Neste sentido têm-se os ditames do art. 9º do Decreto 70.235/72 – PAF, com a redação dada pelo art. 1º da Lei n. 8.748/1993, abaixo transcrito:

“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.”

Em razão da inexistência de relatório detalhado não há se chegar, como se quer o levantamento fiscal e tampouco com resultado que chegou o Julgador de Piso, após recompor toda a base de cálculo tendo como fonte o razão consolidado juntado pela fiscalização.

Se ausência de prova é, manifestamente vício formal que afeta o ato administrativo do lançamento, como resta assentado no r. Acordo guerreado, impõe reconhecer que o lançamento encontra maculado.

Contrariando a decisão na parte que foi mantido o crédito tributário, a Recorrente cuidou trazer inequívoca comprovação de que o esforço desenvolvido pelo Julgador de Piso não coaduna com a verdade material, demonstra por meio do Razão Consolidado, que as contas apontadas como sendo a base de cálculo encontrada pela fiscalização, em verdade trata-se de receitas oriundas de rendas de aplicação, rendas de títulos, recuperação de créditos baixados, vendas de bens de ativo permanente.

Constata-se da planilha de fl. 270, tratar-se de valor substancial, no caso R\$ 85.852.919,64, incluído no levantamento fiscal. Além disso, à fl. 281 demonstra a inclusão de rendas de operações – Swap a base de cálculo.

É de conhecimento geral que até o advento da sistemática não cumulativa, a base de cálculo é formada pelas receitas provenientes de venda de mercadorias e prestação de serviços, mas essa matéria teria sido submetida à apreciação do Poder Judiciário, não podendo tomar conhecimento em sede administrativa.

Além do mais a Recorrente contava com provimento judicial oriundo de mandado de segurança para deixar de incluir à base de cálculo as receitas não provenientes da prestação de serviços, razão maior para que o fisco fosse mais diligente no sentido de apontar com exatidão quais as receitas incluídas na base de cálculo. Em sendo assim, o obstáculo a defesa se revela no nascedouro da imputação do ilícito, da qual cabia a Recorrente resistir e provar o desacerto da fiscalização.

É de toda sabença que compete ao titular do procedimento fiscal produzir as provas suficientes para esclarecer e imputar o ilícito tributário, a meu sentir não restou demonstrado.

Cabe ao titular do procedimento fiscal descrever as supostas irregularidades, nos termos do relatório da atividade fiscal, vedado transferir à Autuada a incumbência de identificar o fato gerador e determinar a matéria tributável.

No caso vertente, tenho que a inexistência de demonstração com precisão do “quantum” teria sido considerada como matéria tributável, compromete a certeza e liquidez do crédito tributário.

A meu ver, há inconsistência na constituição do crédito tributário pela omissão em relação às receitas que passaram a compor a base de cálculo daquelas informadas

pela Recorrente, principalmente quanto à determinação da matéria tributável, portanto, deixar de cumprir os requisitos essenciais inscritos no art. 142 do Código Tributário Nacional, dificulta sobremaneira a elaboração das razões de defesa.

Posto isto, prospera a assertiva da recorrente de que a simples juntada de cópias dos razões por parte da fiscalização não tem o condão de substituir a obrigação de descrever pormenorizadamente a autuação.

Com essas considerações voto no sentido de anular o lançamento, tornando o auto de infração insubsistente.

É como voto.

Domingos de Sá Filho

Voto Vencedor

Conselheiro Robson José Bayerl, Redator designado

Com todo respeito ao posicionamento externado pelo nobre Conselheiro relator, peço vênia para dele dissentir.

Tenho que a apontada nulidade por cerceamento do direito de defesa não se estampa no caso *sub examine*, haja vista que os documentos (balancetes e planilhas) acostados pelo próprio recorrente às fls. 121/153 relacionam as rubricas contábeis (grupos) que compuseram a base de cálculo apurada pela fiscalização, de modo que a ausência de informação detalhada acerca do levantamento fiscal não prejudicaram o seu contraditório, eis que os grupos de contas utilizados tanto pelo recorrente quanto pela fiscalização são os mesmos.

Não quero dizer, com isso, que os documentos juntados pelo recorrente embasariam ou supririam o lançamento, mas sim, que os balancetes anexados pela fiscalização apontariam as contas de receitas utilizadas, permitindo ao recorrente manejar o recurso cabível.

Outrossim, após os esclarecimentos prestados na decisão de primeira instância acerca da formação da base de apuração, apenas razões de ordem fática orientaram a defesa em sede de recurso voluntário, o que apenas reforça a inexistência do propalado prejuízo.

O instrumento de lançamento (auto de infração) atende a todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72 para sua validade, bem assim, por não se vislumbrar qualquer preterição ao direito de defesa, não se observa nele as demais situações que poderiam acarretar sua nulidade, nos termos do art. 59 do mesmo diploma legal.

Na esteira da posição de Ada Pellegrini Grinover, citada por Marcos Neder e Maria Tereza Martinez¹, “há nulidade absoluta quando for afetada a defesa como um todo; nulidade relativa com prova de prejuízo (para a defesa) quando o vício do ato defensivo não tiver essa consequência” – grifei – prosseguindo a autora revela que o “vício ou a inexistência de ato defensivo pode não levar à vulneração do direito de defesa, em sua inteireza,

¹ Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado. 2ª edição. São Paulo: Dialética, 2004. págs. 480/481.

dependendo a declaração de nulidade da demonstração do prejuízo à atividade defensiva”, o que não se verificou no caso em comento.

Portanto, não merece reparo, quanto à preliminar, a decisão vergastada.

No que respeita ao mérito, insurge-se o recorrente, por primeiro, quanto à pretensa inclusão de receitas classificadas como de natureza financeira e vendas de bens do Ativo Permanente na base de cálculo do valor devido, isto é, não considerados como albergados pelo Mandado de Segurança nº 2002.61.00.025611-9 (TRF 3ª Região), em que se discute a constitucionalidade dos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718/98.

Para tanto, afirma que a conta 7.19 envolveria exclusivamente receitas financeiras e que nos meses 07/2000 e 02/2003 foram considerados lucros (*sic*) na venda de bens do Ativo Permanente, não especificando os lançamentos contábeis onde isto teria ocorrido, mas apenas os valores envolvidos.

Ditas alegações vieram acompanhadas apenas de cópias do Livro Razão sem qualquer destaque dos valores discutidos, DARFs e planilhas demonstrativas apócrifas, isto é, sem qualquer identificação de sua origem.

Pelo que depreendi o recorrente não logrou fazer prova de suas razões, prova esta de fatos modificativos que lhe incumbia demonstrar, *ex vi* do art. 333, II do Código de Processo Civil. A simples apresentação de elementos contábeis já carreados aos autos, frise-se, sem qualquer inovação ou mesmo a indicação de onde se encontraria a requestada divergência, a meu sentir, cai no vazio e resvala para a argumentação meramente retórica.

Ainda que a prova produzida pelo recorrente nada esclareça, examinei o lançamento e constatei que a subconta do grupo 7.19 utilizada na apuração se referia a “Outras Rendas Operacionais” (7.19.99.00.9), sendo que as receitas financeiras encontravam-se nos grupos 7.14 e 7.15., de modo que aquelas receitas deveriam, sim, formar a base de cálculo da contribuição.

Da mesma forma, as mencionadas vendas de bens do Ativo Permanente.

Não foi identificado qualquer espécie de estorno que pudesse materializar o ventilado erro de contabilização, o que me leva a crer, que o propósito último do recorrente é questionar a própria forma de registro contábil por ele livremente adotada, indicando erros que, acaso existentes, sequer foram corrigidos, pretendendo fazê-lo apenas nesta oportunidade, o que é inviável.

As correções da escrituração devem ser feitas através dos métodos e fórmulas admitidos pela contabilidade comercial e fiscal, sem os quais não há como demonstrar o desacerto dos lançamentos efetuados, não bastando a singela alegação de erro em sua realização, sendo esta mesma escrituração que, nos termos da legislação comercial, faz prova contra e a favor da pessoa jurídica.

Portanto, não comprovado os equívocos apontados deve ser mantido o lançamento na íntegra.

Nesta oportunidade repiso: não houve vilipêndio ao contraditório em prejuízo do recorrente, uma vez que todas as suas alegações foram conhecidas e decididas, porém, em seu desfavor por falta de prova robusta a sustentar seu arrazoado.

Quanto ao requerimento de reconhecimento de direito creditório, desde há muito este colendo sodalício vem repudiando o argumento de compensação como matéria de defesa, o que ocorre quando o contribuinte, tendo lançamento formalizado contra si, alega ser detentor de créditos perante a Fazenda Pública para eximir-se, ainda que parcialmente da cobrança.

A restituição/compensação como instituto que garante a extinção do crédito tributário deve ser realizada em moldes próprios, com a adoção de procedimentos específicos previstos na legislação ordinária, de forma a garantir à Administração Tributária o controle de seus créditos.

Tanto assim que a Secretaria da Receita Federal do Brasil, como administradora dos principais tributos de titularidade da União, baixa uma série de atos normativos regulando a matéria e que devem ser observados, sob pena de invalidade dos procedimentos efetivados à sua revelia.

Por derradeiro, quanto à desconsideração das perdas em operações de *swap*, acentuo que a questão não foi levantada na peça impugnatória, em que pese a arguição preliminar de nulidade, no recurso voluntário, circunscrever-se à indicação das receitas no levantamento fiscal, afigurando-se-me situação de preclusão consumativa, à luz dos arts. 16 e 17 do Decreto nº 70.235/72, *verbis*:

“Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)”.

Entretanto, ainda que assim não se entendesse, melhor sorte não agasalha a pretensão do recorrente, porquanto fundamenta sua irresignação na dicção do art. 249 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), que reproduz:

“Art. 249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 2º):

(...)

Parágrafo único. Incluem-se nas adições de que trata este artigo:

(...)

X - as perdas apuradas nas operações realizadas nos mercados de renda variável e de swap, que excederem os ganhos auferidos nas mesmas operações (Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, § 4º);

(...)”

O *caput* do dispositivo é categórico em dispor que tais adições deverão ser computadas na determinação do lucro real, de modo que a extensão de qualquer exclusão desta natureza para outros tributos exige a sua previsão em lei específica, não sendo o caso de aplicá-la automaticamente às contribuições para o PIS/Pasep e Cofins por analogia, até porque as hipóteses de incidência são completamente distintas, pois enquanto o IRPJ recai sobre o lucro auferido, sobreditas contribuições alcançam o faturamento, cuidando-se de conceitos, como dito, diversos.

Com estas considerações, voto por considerar hígido o lançamento e a decisão de primeira instância recorrida e negar provimento ao recurso interposto.

Robson José Bayerl



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por ROBSON JOSE BAYERL em 17/03/2011 10:54:50.

Documento autenticado digitalmente por ROBSON JOSE BAYERL em 17/03/2011.

Documento assinado digitalmente por: ANTONIO CARLOS ATULIM em 31/03/2011, ROBSON JOSE BAYERL em 17/03/2011 e DOMINGOS DE SA FILHO em 17/03/2011.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 03/03/2020.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP03.0320.15449.OZN4

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

253B6BA7AC66E0B923CED8A65E880F6891F6BDDA