



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

Processo nº 19515.001868/2009-00
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3402-001.241 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 30 de janeiro de 2018
Assunto DILIGÊNCIA. AUSÊNCIA DOCUMENTOS.
Recorrente ASSA ABLOY BRASIL SISTEMAS DE SEGURANÇA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por converter o processo em diligência, nos termos do voto da Relatora.

(Assinado com certificado digital)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente substituto.

(Assinado com certificado digital)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro, Pedro Sousa Bispo, Thais De Laurentiis Galkowicz, Marcos Roberto da Silva (Suplente), Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado para a cobrança de diferenças de COFINS que não teriam sido recolhidas no período de 10/2003 a 12/2007. O Auto de Infração relaciona apenas os valores de COFINS devidos, sendo suas bases de cálculo identificadas em

documento denominado “Cotejo de Informações” (e-fls. 50/79) com a diferença entre os valores apurados da contabilidade da empresa e aqueles declarados.

Inconformada, a empresa apresentou Impugnação Administrativa, julgada parcialmente procedente pelo acórdão n.º 16-22.777 da 6ª Turma da DRJ/SP1 para excluir os valores decaídos das competências 10/2003 e 01/2004 a 03/2004. A decisão de primeira instância manteve, portanto, a exigência relativa ao período de 04/2004 a 12/2007, tendo sido assim ementada:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE O SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/10/2003 a 31/10/2003, 01/01/2004 a 31/12/2007 FALTA DE DECLARAÇÃO E PAGAMENTO. Procede o lançamento das diferenças não declaradas nem pagas pelo sujeito passivo, apuradas por meio do confronto entre os valores declarados e/ou pagos e os escriturados, visto estar em perfeita conformidade com a legislação de regência.

DECADÊNCIA. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO. Tendo em vista tratar-se de matéria de ordem pública, cabe à autoridade julgadora reconhecer de ofício a decadência do direito de constituir o crédito tributário, sempre que fique comprovada nos autos.

DECADÊNCIA.

No, que respeita às contribuições sociais, o prazo decadência para constituir o crédito tributário é de 5 anos, consoante a Súmula Vinculante nº 8, que declarou inconstitucional o art. 45 da lei nº 8.212/1991. Segundo o Parecer PGFN/CAT Nº 1617/2008, havendo pagamento antecipado da contribuição — ainda que parcial — o termo a quo será a data de ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, parágrafo 4º, do CTN. Por outro lado, não havendo pagamento ou verificada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o início do prazo decadencial se dará no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado, conforme dispõe o art. 173, I, do referido código.

SÚMULAS VINCULANTES. OBSERVÂNCIA PELA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. A Administração Pública está sujeita à estrita observância das súmulas vinculantes editadas pelo STF, devendo dar-lhes imediato cumprimento a partir de sua publicação, como dispõem o art. 103-A da Constituição Federal de 1988, incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004, e o art. 2º da Lei nº 11.417/2006.

CAPACIDADE CONTRIBUTIVA. IRRELEVÂNCIA DA SITUAÇÃO FINANCEIRA DO SUJEITO PASSIVO.

O instituto da capacidade contributiva, atribuída pelo legislador a quem tenha relação pessoal e direta com a hipótese de incidência, não se confunde com a capacidade financeira da empresa. A alegação de que passa por dificuldades financeiras não a isenta do lançamento de ofício nem tampouco do colhimento dos tributos devidos.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/10/2003 a 31/10/2003, 01/01/2004 a 31/12/2007 LANÇAMENTO. PRELIMINAR DE NULIDADE DESCABIMENTO Somente se reputa nulo o lançamento na hipótese prevista no art. 59, I, do Decreto no 70.235/172.

AÇÃO FISCAL. NATUREZA INQUISITÓRIA.

Os princípios do contraditório e da ampla defesa aplicam-se apenas ao processo administrativo tributário, tendo em vista que o procedimento de fiscalização tem natureza inquisitória, nos moldes do inquérito policial.

PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não tem cabimento a alegação de cerceamento do direito de defesa quando se verifica que a contribuinte não atendeu à intimação para justificar as diferenças apuradas pela autoridade autuante nem se dignou esclarecê-las na impugnação apresentada.

DELEGACIAS DE JULGAMENTO. COMPETÊNCIA.

As delegacias de julgamento cabe julgar apenas a impugnação ao auto de infração apresentada pelo sujeito passivo, não lhes competindo pronunciar-se a respeito de supostos créditos aos quais a suplicante teria direito, cuja liquidação deve dar-se mediante procedimento administrativo próprio.

APRESENTAÇÃO DE PROVA DOCUMENTAL APÓS A IMPUGNAÇÃO.

A apresentação de novos documentos após a protocolização da impugnação está sujeita às restrições previstas nos parágrafos 4º e 5º do artigo 16 do Decreto no 70.235/72, acrescidos pela Lei no 9.532/97.

PEDIDO DE PERÍCIA CONTÁBIL. INDEFERIMENTO.

Os pedidos de perícia, quando prescindíveis ou em desacordo com os requisitos previstos no art. 16, IV, do Decreto no 70.235/72 (PAF), deverão ser sumariamente indeferidos.

PEDIDO DE SUSTENTAÇÃO ORAL E OITIVA DE TESTEMUNHAS.

INDEFERIMENTO. É inadmissível na esfera administrativa - por absoluta falta de previsão legal - a produção de sustentação oral na fase de julgamento de primeira instância, bem como a oitiva de testemunhas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido em Parte" (e-fls. 988/989)

Intimada desta decisão em 01/03/2010 (e-fl. 1.037), a empresa apresentou Recurso Voluntário em 22/03/2010 (e-fls. 1.038/1.050) alegando, em síntese:

(i) preliminarmente, sustenta a nulidade do procedimento de fiscalização por não ter sido oportunizado o contraditório e a ampla defesa e por não terem sido produzidas provas requeridas pelo sujeito passivo no processo; e

(ii) que todos os valores autuados foram pagos antes da lavratura da ação fiscal.

Exatamente para confirmar as alegações de pagamento trazidas pela Recorrente, o processo foi convertido em diligência por meio da Resolução n.º 3402-000.368 (e-fls. 01/05), nos seguintes termos:

"Consequentemente, no intuito de melhor instruir os autos para formação de convicção final sobre o assunto, voto no sentido de converter o julgamento em diligência para que a Autoridade Preparadora tome as seguintes providências:

1 – Intime o sujeito passivo a apresentar cópia autenticada do DARF relativo ao recolhimento da contribuição referente ao período de apuração de abril de 2004, pois que o documento que se encontra digitalizado nos autos, não está completamente legível;

2 – Verifique se, ao ser elaborado o "Cotejo de Informações" e também o próprio Lançamento, foram considerados os registros contábeis do contribuinte, especialmente se o valor contabilizado pela empresa com sendo COFINS A PAGAR, foram resultado do somatório dos lançamentos contidos na coluna "CRÉDITO", considerando ou não os registros referentes a coluna "DÉBITOS", ou ainda, se foram considerados os valores referentes ao "SALDO C/D". Verifique, ainda, se nessa conta corrente há impacto do saldo inicial da conta no final e início de cada período de apuração, e os reflexos desta conclusão nos registros contábeis;

3 – Verifique se, analisando os Livros Razão e Diário (se o caso) do sujeito passivo, os valores registrados nas "Listagens do Razão", dos meses de Abril de 2004 até o último período de apuração objeto do lançamento, em ambas as colunas ("Crédito" e "Débito"), tem existência contábil e fiscal, respaldados pelos documentos societários e fiscais do contribuinte, atestando, ainda, se os valores lançados nas Colunas de

“Débito” (que diminuem o valor da conta COFINS A Pagar), concedem o direito a crédito da COFINS durante a vigência da não cumulatividade;
4 – Verifique se, ao ser efetuado um recolhimento (ou compensação devidamente comprovada), se o mesmo é refletido na referida conta contábil, afetando ou não os saldos inicial e final de cada período de apuração;
5 – Verifique se, analisando os Livros Razão e Diário (se o caso) do sujeito passivo, bem como a partir do resultado da análise das Listagens do Razão e das respostas as questões acima, os valores objeto das apurações de COFINS de todos os períodos lançados no Auto de Infração, foram corretamente refletidos na DACON e/ou na DCTF, e se foram ou não objeto de recolhimento nos respectivos DARF’s;
6 A partir das verificações acima e dos documentos acostados aos autos e outros obtidos junto ao contribuinte, se necessário, identificar se houve falta ou insuficiência de pagamento, ou ainda, se houve pagamento a maior de COFINS, reportando referida análise em todos os Períodos de Apuração objeto do Auto de Infração, que estejam respaldados em documentos societários e contábeis que demonstrem a ocorrência do fato gerador da contribuição;
7 – Ao final, manifeste-se, em relatório circunstanciado e conclusivo, sobre os documentos e esclarecimentos a serem apresentados e sobre as análises a serem procedidas, concedendo, em seguida, vista a Recorrente, com prazo de 30 (trinta) dias para se pronunciar, querendo, sobre o resultado da diligência, sendo que, após vencido o prazo, os autos deverão retornar a esta Câmara para inclusão em pauta de julgamento.” (e-fls. 3/4)

Uma vez que os autos retornaram ao CARF sem terem sido acostados os documentos da diligência, o processo foi novamente convertido em diligência pela Resolução n.º 3402-000.798 para que se desse cumprimento à determinação da resolução anterior (e-fls. 1.201/1.202). Naquela oportunidade, a Recorrente apresentou petição informando que a diligência já havia sido cumprida, tendo anexado seu termo de encerramento (e-fls. 1.211/1.216).

Contudo, como mencionado no despacho fiscal da e-fl. 1.219, observa-se que a Recorrente apresentou apenas o termo de encerramento, não tendo sido anexados aos autos os documentos que instruíram a diligência realizada:

*“À AFRFB Regina Segadas da Cruz, para anexação de todos os documentos produzidos no âmbito do TDPF (antigo MPF) 0819000-2012-04468-6. É provável que o CARF tenha emitido a Resolução 3402-000.798 (4ª Câmara/2ª Turma Ordinária), de 22/06/2016, pois não encontrou neste PAF os documentos produzidos no âmbito daquele TDPF (MPF), em cumprimento à Resolução 3402-000.368 (4ª Câmara/2ª Turma), de 15/02/2012. Pode-se ver que, neste PAF, após o documento (...) cuja última peça é a juntada do Recurso Voluntário do Contribuinte, já está o *“Despacho de encaminhamento”* (fls. 1197), que versa sobre o retorno da diligência ao CARF. **Ou seja: ainda que a diligência da Resolução 3402-000.368 (4ª Câmara/2ª Turma), de 15/02/2012, tenha sido cumprida, como constata o próprio contribuinte em sua solicitação de juntada às fls. 1208 a 1216, os documentos relativos àquela diligência não constam dos autos deveriam. Consequentemente, devem ser juntados aos autos agora, antes da devolução deste PAF ao CARF.**” (e-fl. 1.219 - grifei)*

Não obstante esse alerta, os documentos da diligência não foram acostados aos autos, constando apenas o relatório de encerramento anexado pelo sujeito passivo. É o que foi indicado no despacho seguinte da autoridade fiscal da e-fl. 1.222:

*"Informo que a diligência proposta pelo CARF, por meio da Resolução nº 3402-000.798 j 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, de 28/06/2016, consistia em reforçar o pedido de cumprimento de diligência de uma diligência já proposta anteriormente pelo CARF, por meio da Resolução nº 3402-000.368, de 15/02/2012. Acontece que a diligência proposta pela Resolução nº 3402-000.368, de 15/02/2012, já havia sido devidamente cumprida por esta DIFIS II. O que aconteceu foi que, por algum motivo, os documentos pertinentes não constavam dos autos. **Agora, o contribuinte juntou, por meio de Solicitação de Juntada no e-processo, o Termo de Encerramento de Ação Fiscal da diligência em questão, datado de 06/06/2013 (fls. 1211 a 1216 deste PAF). Sendo assim, considera-se que houve o saneamento da ausência da comprovação do cumprimento da diligência proposta pela Resolução nº 3402-000.368, de 15/02/2012, estando este PAF apto para retorno ao CARF.**" (e-fl. 1.222 - grifei)*

Após este despacho, os autos retornaram a este Conselho.

É o relatório.

Resolução

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora

Atentando-se para os documentos constantes dos presentes autos e após a leitura do termo de encerramento da diligência fiscal, não vejo outra alternativa senão converter novamente o processo em diligência para complementação de informações e documentos.

Como já evidenciado no relatório, vislumbra-se que não foram anexados aos autos quaisquer dos documentos que instruíram a diligência fiscal realizada neste processo, elaborada em conclusão ao MPF n.º 0819000-2012-04468-6. Como indicado no despacho da e-fl. 1.219, crucial que a íntegra do processo relativo ao cumprimento deste MPF seja anexada aos autos.

Somente para evidenciar a impossibilidade de se prosseguir com o julgamento considerando apenas o termo de encerramento fiscal anexado aos autos, destaque-se primeiramente que, dentre estes documentos deve constar a cópia do DARF de COFINS relativo a competência de abril/2004, solicitado expressamente na Resolução n.º 3402-000.368 e indicado no termo de encerramento da diligência:

"Com parte do mesmo procedimento, intimamos, ainda, o contribuinte a apresentar cópia autenticada do DARF relativo ao recolhimento da contribuição ao período de apuração de abril de 2004, pois que o documento se encontra digitalizado nos autos do processo 19515.001868/2009-00, não apresentando-se totalmente legível (Termo de Início de Diligência lavrado em 29/10/2012 - AR 30/10/2012). Esta solicitação foi atendida em 05/11/2012" (e-fls. 1.212/1.213)

Acresce-se que em todo momento no relatório de encerramento a fiscalização se remete aos valores informados em planilha elaborada pelo sujeito passivo no curso da diligência. Entretanto, esta planilha não consta dos autos. Vejamos pelo trecho do Termo à e-fl. 1.213:

O contribuinte cometeu o equívoco de descontar o valor da receita financeira que integrava a base de cálculo da COFINS para vários períodos .

Tomemos como exemplo o período de **janeiro de 2004 a 31/01/2004** ;nesta data , excluiu o valor de R\$ 3.595,92 pertinente à receita financeira . Na oportunidade , ainda vigorava, para todos os contribuintes ,o regime cumulativo. O regime não cumulativo só passou a vigorar a partir de fevereiro de 2004.

Descontou um DARF pago, do valor devido para o período . de janeiro de 2004, no valor de R\$ 71.183,90.Ocorre que este DARF, pago em 15/01/2004, refere-se ao período de 01/12/2003 a 31/01/2003 conforme assinalado no Comprovante de Arrecadação emitido com base no ADE Conjunto Cotec/Corat n º 02 , de 07 de novembro de 2006 , apresentado pela própria empresa.

Observe-se que o saldo credor , de 31/12/2003 , da conta do passivo, no valor de R\$ 67.587,98 não foi considerado porque foi quitado através do DARF de R\$ 71.183,90, supra citado.

Desta forma , o valor devido , é de R\$ 87.831,05;aliás como plenamente demonstrado na última folha da documentação apresentada pelo contribuinte para o período.Este demonstrativo contém , apenas , erros de titulação : no cabeçalho , leia-se PIS/COFINS 2004 e não 2002;na coluna mês , leia-se jan/2004 e não jan/2003 e no campo vencimento , leia-se 15/02/2004 e não 15/01/2004.

Restou a ser lançado o valor de 3.443,02, resultante da diferença de receita financeira (R\$ 3.595,92 – R\$ 152,90 complemento de receita financeira).

Valor do DARF pago em 12/02/2004 R\$ 87.831,05 ;**valor a pagar de R\$ 3.443,02.**

Para o período de 01/02/2004 a 29/02/2004,o valor apurado ,segundo demonstrativo apresentado pelo contribuinte é de R\$ 204.165,83.Na contabilidade do contribuinte , o valor registrado é de R\$ 202.800,66, que confere com o montante apurado pelo Contábil para o período.

O trecho acima transcrito evidencia que grande parte do relatório da diligência trata de competências não mais abrangidas neste processo, vez que já excluídas pela DRJ por estarem decaídas (01/2004 a 03/2004). Contudo, como indicado na referida Resolução, as considerações fiscais devem se ater ao período que permanece sob contencioso (04/2004 a 12/2007).

Ademais, o relatório de encerramento de diligência elaborado não faz qualquer referência ao Auto de Infração lavrado, não sendo possível confirmar a validade ou desconformidade dos valores autuados. Observa-se que nos moldes como elaborada, a diligência não responde com clareza e eficácia os itens 2 a 5 itens da diligência fiscal proposta pela Resolução n.º 3402-000.368, não fazendo qualquer relação clara entre a verificação feita na diligência fiscal e o auto de infração lavrado.

Com efeito, na diligência fiscal proposta pela referida resolução foi evidenciada dúvida quanto à qual teria sido origem da base de cálculo adotada pela fiscalização dentro da documentação fiscal da contribuinte, com a aparente consideração apenas dos valores contábeis na coluna CRÉDITO do razão, desconsiderando os valores de débitos. Vejamos novamente os exatos termos da dúvida suscitada na Resolução:

"Embora a recorrente não tenha feito o vínculo e trazido todas as justificativas sobre a extensa documentação que compõe este processo (que forma a maciça maioria de suas folhas dos autos), por ela juntadas, bem como, ainda, inobstante tais documentos já poderem ter sido verificados pela Fiscalização antes da lavratura do Auto de Infração analisado, a verdade é que a Recorrente alega estarem totalmente pagos os débitos lançados pelo que entendo que o feito não está completamente instruído a ponto de receber um julgamento justo.

Isto porque, no documento elaborado pela Fiscalização, ainda na fase inquisitorial, denominado de “Cotejo de Informações” (fls. 41 e seguintes), constata-se que foi apontado como valor contabilmente devido a título da contribuição a COFINS, os valores que constaram da “Listagem do Razão”, mas colhendose o valor da coluna “CRÉDITO”, sem considerar ou abater, no entanto, os valores da coluna “DÉBITO”, e o respectivo “SALDO D/C”.

A título exemplificativo, vejamos a folha 45 dos autos, referente ao mês de abril de 2004, na qual encontramos as seguintes informações:

COFINS (IMPORTAÇÃO), COFINS (MERC. INTERNO)							
Resultado do cotejamento periódico							
Início	Fim	Contab.	Retif.Contab.	DCTF	Diferença	Sinal	Lançamento
01/04/2004	30/04/2004	226.017,01	31.279,74	49.407,57	145.329,70	49.407,57	145.329,70

Procedendo ao cotejo das informações acima, com a “Listagem do Razão”, acostada às folhas 219 (ref. ao mês de abril/2004), verifica-se que o valor considerado como se devido fosse (R\$ 226.017,01), corresponde ao Total da Conta, referente ao somatório dos lançamentos registrados na coluna “CRÉDITO” da respectiva conta, que são provenientes de “Faturamento” do contribuinte, e, portanto, aptos a consumir o fato gerador da contribuição em tela. Observe-se que por se tratar de conta do passivo da entidade, recebe lançamento a crédito, com o que “aumenta” o passivo, e quando há lançamento a débito da referida conta, esse registro provoca a “diminuição” do passivo.

Assim sendo, é possível que na hipótese vertente, ao proceder a coleta de dados e o respectivo cotejo das informações constantes da Contabilidade (retificada ou não), com as DCTF's, DACON, DIPJ e DARF's, tenha-se desconsiderado os lançamentos constantes da coluna “DÉBITO”, que no caso ora exemplificativamente citado (abril/2004), constava o valor de R\$ 257.389,33. No mesmo mês de abril/2004, havia um saldo anterior, a crédito da respectiva conta, no valor de R\$ 68.577,94, a qual, somados os créditos do mês, e diminuídos os débitos igualmente registrados, levaram ao registro de saldo devedor de COFINS a pagar no valor de R\$ 37.205,62.

No referido mês constou da DCTF o valor de R\$ 49.407,57 como devido, o qual, igualmente constou e foi aceito pela Fiscalização como “Sinal”, o mesmo valor de R\$ 49.407,57. Nesse referido mês, dependendo do valor a se extrair, haverá saldo devedor (como concluído pela Fiscalização), ou pagamento a maior, se se considerar o saldo final da conta e o valor recolhido.

E a situação acima se repete por diversos meses, tendo a Fiscalização aparentemente partido da premissa de que o valor contabilizado pela empresa é o somatório dos lançamentos contidos na coluna “CRÉDITO” da conta COFINS A PAGAR, e não o Total Conta referente ao “SALDO C/D”.

Portanto, a alegação da impugnante, que é repetida no recurso, não se trata, a princípio, de se proceder à compensação de créditos de titularidade da contribuinte (proveniente de pagamento indevido ou a maior), ou mesmo de compensar eventuais pagamentos a maior que porventura tenha feito em períodos diversos ao longo do período fiscalizado, mas sim, de considerar os créditos a que teria direito em virtude da sistemática da não cumulatividade (registrados na coluna “DÉBITOS” da citada conta contábil), inaugurada pela Lei nº 10.833/03, e que já estava vigente a partir dos períodos de apuração de fevereiro de 2004, e já escriturados na respectiva conta COFINS A PAGAR. Outrossim, deverseia verificar o impacto do saldo inicial da conta no final e início de cada período de apuração.

E igualmente não se vislumbrou, pela documentação por ela trazida com a impugnação, que houvera a “baixa contábil” dos saldos de COFINS a pagar, quando a empresa realizasse um pagamento, de modo que o saldo a pagar no final de um período, é exatamente o saldo inicial do mês subsequente, o que, por certo, pode

interferir nos valores considerados como sendo uma parte importante na análise dos fatos geradores que vieram a ser posteriormente lançados." (e-fls. 2/3 - grifei)

Contudo, essa dúvida não foi sanada pela diligência que, quanto a competência de 04/2004 apenas traz considerações quanto aos valores recolhidos em DARF e quanto a valores de receita financeira que não teriam sido incluídos na base de cálculo, sem qualquer esclarecimento quanto a essa dúvida trazida na Resolução:

Para o período de 01/03/2004 a 31/03/2004 ,segundo contabilidade , que confere com o valor obtido pelo Contágil,temos um saldo credor de R\$ 245.872,93 contra um saldo devedor de R\$ 263.633,62.Ocorre que , novamente, este saldo inclui o DARF pago , relativo ao mês anterior, desta feita , no valor de R\$ 87.783,86 (valor este , desconsiderado). Assim , resta um débito de COFINS a pagar de R\$ 70.023,17.

Além disso , precisamos acrescentar as receitas financeiras à base de cálculo, chegando-se ao valor de R\$ 77.381,00.O valor do DARF recolhido foi de R\$ 72.165,02.

Resta a pagar o valor de 5.215,98.

Para o período de 01/04/2004 a 30/04/2004 ,segundo a mesma metodologia , teríamos um valor resultante de R\$ 40.792,70 . Novamente , Faz-se necessário o expurgo das receitas financeiras , chegando-se a um valor de R\$ 49.407,57 ,recolhidos em DARF , em 14/05/2004, com multa de R\$ 2.445,67, perfazendo um total de R\$ 51.853,24.

Essa informação igualmente não pode ser depreendida da planilha elaborada pela fiscalização na diligência. Atentando-se para a competência de abril/2004 tomada de exemplo da fiscalização, a fiscalização continua indicando como débitos do período o valor de R\$ 206.017,01. Entretanto, sem qualquer justificativa, aponta que o valor efetivamente devido seria aquele declarado em DCTF de R\$ 49.047,57, não restando saldo a pagar:

ANO-CALENDÁRIO DE 2004								
Mês	Créditos do período	Créditos indevidos	Créditos válidos	Débitos do período	Valor devido	Valor pago	Valor declarado	Saldo a pagar
Janeiro	77.599,32	71.183,90	6.415,42	97.689,49	91.274,07	87.831,05	87.831,05	3.443,02
Fevereiro	204.140,18	87.831,05	116.309,13	210.862,81	94.553,68	87.783,86	87.783,86	6.769,82
Marco	263.633,62	87.783,86	175.849,76	245.872,93	27.381,00	77.381,00	77.381,00	5.215,98
Abril	257.389,33	72.165,02	185.224,31	226.017,01	49.407,57	49.407,57	49.407,57	0,00
Maio	203.892,33	49.407,57	154.484,76	271.159,40	133.860,06	124.545,66	112.512,58	(12.033,08)
Junho	282.439,75	112.114,31	170.325,54	245.299,53	85.741,68	81.376,20	81.376,20	4.365,48
Julho	261.971,86	81.376,20	180.595,66	231.659,15	56.537,81	37.000,69	30.806,98	19.537,12
Agosto	232.363,14	30.751,81	201.611,33	270.082,47	68.471,14	109.592,11	101.136,86	(41.120,97)
Setembro	277.315,51	101.136,86	176.178,65	274.228,62	98.049,97	69.854,19	67.402,91	28.195,78
Outubro	257.864,88	65.864,01	192.087,51	259.418,18	67.330,67	125.097,93	37.642,88	(57.767,26)
Novembro	255.339,72	37.642,88	217.696,84	242.603,00	24.906,16	16.251,19	12.616,36	8.654,97
Dezembro	232.650,23	12.616,36	220.033,87	246.644,23	26.610,36	56.786,74	42.840,78	(30.176,38)

Pela leitura do termo de encerramento não é possível confirmar o que e qual a base utilizada pela fiscalização para confirmar os valores dos créditos do período, o que seriam os créditos indevidos e como há diferença entre as colunas "Débitos do período" e "Valor devido". A fiscalização não identifica a origem de quaisquer dos valores indicados na planilha. Por exemplo, não é possível confirmar a que se refere a coluna de "créditos indevidos". Qual o fundamento utilizado pela fiscalização para considerar os créditos como indevidos? Como esses valores afetam a composição da coluna "Valor devido"? a Coluna valor devido que deve ser admitida como a coluna com o valor da COFINS devida no período de apuração ou o valor indicado na coluna "Débitos do período"?

O único fundamento trazido pela diligência, de forma genérica, seria que "o contribuinte cometeu o equívoco de descontar o valor da receita financeira que integrava a

base de cálculo da COFINS para vários períodos" (e-fl. 1.213). Contudo, não deixa claro quais foram os reflexos para a autuação sob análise. A discussão aqui travada então é de inclusão de valores de receita financeira na base de cálculo da COFINS para todos os períodos autuados que permanecem em discussão nesse processo (04/2004 a 12/2007)? Como essa constatação afetou as bases de cálculo que constam no Auto de Infração?

Creio que o termo de encerramento da diligência acostado aos presentes autos traz mais dúvidas do que esclarecimentos quanto à validade da autuação lavrada, não viabilizando o devido julgamento deste processo.

Sob esta perspectiva e à luz do art. 29 do Decreto n.º 70.235/72, voto por novamente converter o processo em diligência para que a autoridade fiscal de origem:

(i) junte aos autos cópia integral dos documentos que instruíram a diligência fiscal realizada neste processo, elaborada em conclusão ao MPF n.º 0819000-2012-04468-6, como determinado no despacho da e-fl. 1.219;

(ii) Elaborar novo relatório de diligência fiscal respondendo com clareza os pontos trazidos na Resolução n.º 3402-000.368, quais sejam:

(ii.1) Em conformidade com o item 2 da Resolução, informar qual foi a base de informação do contribuinte adotada pela fiscalização ao elaborar o "Cotejo de Informações", que serviu de base para a lavratura do Auto de Infração (e-fls. 50/79). Informar se a fiscalização considerou apenas o valor indicado no "SALDO C/D" dos registros contábeis do contribuinte, ou o resultado do somatório dos lançamentos contidos na coluna "CRÉDITO", sem considerar os registros referentes a coluna "DÉBITOS". Informar, com clareza, se os "DÉBITOS" indicados nos registros contábeis foram considerados ou não na base de cálculo do Auto de Infração¹. Caso não considerados os valores da coluna "DÉBITOS", demonstrar se a sua consideração impacta o saldo inicial da conta contábil da COFINS A PAGAR no final e início de cada período de apuração;

(ii.2) Em conformidade com o item 3 da Resolução, informar se, analisando os Livros Razão e Diário do sujeito passivo (se for o caso), os valores registrados nas "Listagens do Razão", das competências autuadas em discussão (04/2004 a 12/2007), em ambas as colunas ("Crédito" e "Débito"), tem fundamento contábil e fiscal, respaldados pelos documentos societários e fiscais do

¹ Essa dúvida foi bem indicada na referida Resolução n.º 3402-000.368: "*Procedendo ao cotejo das informações acima, com a "Listagem do Razão", acostada às folhas 219 (ref. ao mês de abril/2004), verifica-se que o valor considerado como se devido fosse (R\$ 226.017,01), corresponde ao Total da Conta, referente ao somatório dos lançamentos registrados na coluna "CRÉDITO" da respectiva conta, que são provenientes de "Faturamento" do contribuinte, e, portanto, aptos a consumir o fato gerador da contribuição em tela. Observe-se que por se tratar de conta do passivo da entidade, recebe lançamento a crédito, com o que "aumenta" o passivo, e quando há lançamento a débito da referida conta, esse registro provoca a "diminuição" do passivo.*

Assim sendo, é possível que na hipótese vertente, ao proceder a coleta de dados e o respectivo cotejo das informações constantes da Contabilidade (retificada ou não), com as DCTF's, DACON, DIPJ e DARF's, tenha-se desconsiderado os lançamentos constantes da coluna "DÉBITO", que no caso ora exemplificativamente citado (abril/2004), constava o valor de R\$ 257.389,33. No mesmo mês de abril/2004, havia um saldo anterior, a crédito da respectiva conta, no valor de R\$ 68.577,94, a qual, somados os créditos do mês, e diminuídos os débitos igualmente registrados, levaram ao registro de saldo devedor de COFINS a pagar no valor de R\$ 37.205,62." (e-fl. 2 - grifei)

contribuinte, atestando, ainda, se os valores lançados nas Colunas de “Débito” (que diminuem o valor da conta COFINS A PAGAR), concedem o direito a crédito da COFINS durante a vigência da não cumulatividade;

(ii.3) Em conformidade com o item 4 da Resolução, informar se, quando o contribuinte realizava um recolhimento (ou compensação comprovada), ele refletia este fato na conta contábil da COFINS A PAGAR, afetando ou não os saldos inicial e final de cada período de apuração.

(ii.4) Em conformidade com o item 5 da Resolução, informar se os valores objeto das apurações de COFINS dos períodos em discussão no Auto de Infração (04/2004 a 12/2007), foram corretamente refletidos no DICON e/ou na DCTF, e se foram ou não objeto de recolhimento nos respectivos DARF's. Apontar as divergências eventualmente existentes em planilha, identificando, ainda, as eventuais divergências em relação ao valor autuado no presente Auto de Infração. Apontar nesta planilha a eventual existência de pagamento feito a maior.

(iii) Considerando as dúvidas acima levantadas, elaborar uma planilha clara quanto aos períodos sob discussão no presente processo (04/2004 a 12/2007) que traga discriminada qual a base de cálculo correta da COFINS devida (informando qual a base de informação contábil considerada e quais os valores das receitas financeiras que estão sendo incluídas na base de cálculo), qual o valor da COFINS apurada, quais os créditos considerados (e se desconsiderados, fundamentar a razão para a não admissão dos créditos), qual o valor de COFINS efetivamente devida, qual o valor informado em DCTF, qual o valor quitado (por DARF/Compensação etc) e qual o valor da diferença passível de exigência por meio de Auto de Infração.

Em seguida, antes do retorno do processo a este CARF, intimar a Recorrente para, se for de seu interesse, se manifestar no prazo de 30 (trinta) dias do resultado da diligência.

É como proponho a presente Resolução.

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora