



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

| | |
|--------------------|--|
| Processo nº | 19515.002171/2009-48 |
| Recurso nº | Voluntário |
| Acórdão nº | 1402-001.372 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária |
| Sessão de | 10 de abril de 2013 |
| Matéria | CSLL |
| Recorrente | ZIHUATANEJO DO BRASIL ACÚCAR E ÁLCOOL S/A |
| Recorrida | FAZENDA NACIONAL |

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

No caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação, na ausência de pagamento antecipado o prazo decadencial deve ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele no qual o lançamento poderia ser efetuado. (STJ, Resp 973.733/SC)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2004, 2005, 2006, 2007

ESCRITURAÇÃO. VALOR PROBANTE.

As informações constantes da escrituração da pessoa jurídica fazem prova a favor do sujeito passivo quando a Fiscalização não consegue demonstrar a existência de vícios ou irregularidades.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade e a arguição de decadência e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Leonardo de Andrade Couto – Presidente e Relator

Relatório

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias da CSLL, a empresa, acima qualificada, foi autuada mediante Auto de Infração (fls.47/52), a recolher ou impugnar os créditos tributários no montante total de R\$ 28.377.384,83, incluídos nesse total multa e juros de mora calculados até 29/05/2009.

Conforme descrição no Termo de Verificação Fiscal de fls.16/17, a Fiscalização, em análise da documentação trazida aos autos, relativamente aos períodos de 2004 a 2007, verificou a inconsistência entre os montantes escriturados em sua contabilidade e os declarados/recolhidos.

O presente lançamento foi objeto de retificação e ratificação, conforme Termo de fl.39, em que foram efetuados ajustes discriminados às fls.40/41, resultando em majoração do valor tributável e, consequentemente, do tributo exigido nos autos.

Devidamente cientificado, o sujeito passivo apresentou impugnação argüindo em preliminar a decadência para os fatos geradores ocorridos correspondentes ao 1º e ao 2º trimestres de 2004.

No mérito, sustenta que apurou base negativa da CSLL no 2º e 3º trimestres de 2004; 3º e 4º trimestres de 2005; 4º trimestre de 2006 e de janeiro a novembro de 2007 (apuração anual); não havendo que se falar em contribuição devida nesses períodos.

Tendo em vista que apurou a contribuição trimestralmente nos anos-calendário de 2004, 2005 e 2006; estaria equivocado o lançamento, pois formalizado na sistemática mensal.

Afirma que ao verificar em seus balancetes a conta de CSLL, constatou que há lançamentos mensais referentes a multa e juros incidentes sobre CSLL de períodos anteriores contabilizados, declarados e não pagos. Tais lançamentos, obviamente, não se tratam de tributo, sendo apenas um meio contábil para a impugnante e terceiros interessados de manter em seus controles o seu passivo corrigido mensalmente, refletindo a realidade patrimonial da empresa.

Esses valores teriam sido erroneamente considerados pelo Fisco como CSLL devida. Como exemplo, registra que no ano-calendário de 2007, quando optou pela apuração anual do resultado, os registros contábeis indicam base negativa nos meses de janeiro a novembro enquanto toda a suposta diferença lançada pela RFB é referente a multa e juros de CSLL em períodos anteriores contabilizados e declarados não se tratando, portanto, de tributo.

O equívoco teria ocorrido em praticamente todo o período auditado. Além disso, especificamente em setembro/2004, o sistema contábil da pessoa jurídica foi alterado.

Ocorre que quando da transição de um sistema para o outro ao invés do novo sistema transportar, como saldo inicial do balancete de setembro de 2004, o valor acumulado até agosto de 2004, lançou o valor "zero". Esse valor acumulado (até agosto de 2004), por sua vez, foi lançado como crédito do mês de setembro de 2004, fazendo com que houvesse distorção no mês de setembro e a fiscalização acaba por criar artificialmente tributo inexistente,

eis que tratou como saldo do mês de setembro, o valor total acumulado do passivo até 31/08/2004 (que além do tributo, registrava no passivo, multa e juros do tributo em atraso).

Defende que após saneadas as irregularidades no procedimento devem prevalecer apenas os valores da CSLL por ele admitidos como devidos e comprovados nos registros contábeis.

Reclama pela inaplicabilidade da multa de ofício, que ofenderia os preceitos da razoabilidade e da proporcionalidade.

Por fim, requer a realização de perícia e/ou diligência para esclarecimentos, indicando os quesitos que entende merecerem esclarecimentos.

Em primeira apreciação, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo – SP converteu o julgamento em diligência para que as divergências suscitadas pela impugnante fossem esclarecidas por meio da análise de documentação comprobatória em confronto com a escrita fiscal bem como pesquisas complementares que demonstrassem os valores lançados pela contribuinte em sua contabilidade.

Após a realização da diligência, os autos retornaram à autoridade julgadora com proposta de rejeição dos argumentos apresentados pelo sujeito passivo.

O Órgão julgador de primeira instância prolatou o Acórdão 16-32.974 em sessão de 27/06/2011, acatando a propositura do relatório de diligência e mantendo integralmente o lançamento.

Devidamente científica, a interessada recorre a este Colegiado ratificando em essência as razões expedidas na peça impugnatória.

É o relatório.

Voto

O recurso é tempestivo e reúne as demais condições admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Em sede de preliminar, a recorrente suscita a nulidade da autuação sob o argumento de que o Fisco teria utilizado dados estranhos à contabilidade da pessoa jurídica, o que implicaria em cerceamento do direito de defesa.

Nesse aspecto, pelo exame dos autos chego à conclusão de que não houve a utilização de dados alienígenas mas sim a aplicação, pela Fiscalização, de uma questionável metodologia de tratamento das informações contábeis, o que será objeto de análise em momento posterior deste voto. Rejeita-se a preliminar.

Em relação à decadência, pauto minha linha de raciocínio no sentido de que esse prazo foi definido como regra geral no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(....)

Por outro lado, dentre as modalidades de lançamento definidas pelo CTN, o art. 150 trata do lançamento por homologação, como é o caso do IRPJ. Nesse caso, o § 4º do dispositivo estabeleceu regra específica para a decadência:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(.....)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação

Entretanto, não se pode ignorar que o STJ entendeu em caráter definitivo (art. 543-C, do CPC) que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, a questão do pagamento é relevante para definição do prazo, nos termos defendidos pela recorrente (Resp 973733/SC, 1ª Seção, Dje 18/09/2009, Ministro Luiz Fux):

*PROCESSUAL CIVIL RECURSO ESPECIAL
REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 13/05/2013 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 13/05/2013 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO

Impresso em 16/05/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO.

DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. *O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

2. *É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).*

3. *O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).*

5. *In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não*

restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii)a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Considerando que o sujeito passivo não efetuou qualquer recolhimento da CSLL no período sob exame, a situação enquadrar-se-ia no bojo da decisão supra transcrita, aplicando-se a regra geral do inciso I, do art. 173, do CTN.

Assim, submetendo-me ao entendimento consolidado naquele Tribunal, para os fatos geradores ocorridos em **30/03/2004 e 30/06/2004** o termo inicial da contagem do prazo decadencial é **02/01/2005** e o termo final seria **02/01/2010** (o que também se aplicaria ao fato gerador ocorrido em 30/09/2004). Como a autuação foi científica ao sujeito passivo em **09/07/2009**, não ocorreu a caducidade.

No mérito, constata-se que a Fiscalização efetuou a apuração da CSLL no período sob exame obtendo valores totalmente diferentes daqueles informados pela interessada. Essa discrepância implicou na conversão do julgamento em diligência para que as divergências fossem esclarecidas com base nas informações existentes na escrituração.

O procedimento de diligência fugiu totalmente ao escopo do requerido, limitando-se o responsável a solicitar ao sujeito passivo, desnecessariamente, “a apresentação de DARFs que justificassem o alegado”. Ora, o cerne da diligência seria o esclarecimento das divergências entre os valores apurados pelo Fisco e aqueles informados em DIPJ pela interessada, esclarecimentos esses a serem prestados a partir dos registros contábeis. Claro está nos autos que a recorrente não efetuou qualquer recolhimento, daí porque a apresentação dos DARFs seria irrelevante.

Em função da divergência, a informação relevante que deveria ter sido levantada é o valor correto de CSLL devido e, se for o caso, a ser cobrado em cada um dos períodos examinados. A depender do relatório da diligência, como a interessada não apresentou DARFs de recolhimento os valores informados na DIPJ devem ser sumariamente desprezados ainda que possam estar compatíveis com a escrituração (fato esse quer deveria ter sido objeto de verificação). Um grande equívoco.

Como o relatório de diligência não trouxe qualquer argumento em contraponto à impugnação apresentada, os argumentos de defesa ganham robustez probante. Quando o sujeito passivo afirma que a Fiscalização considerou como tributo no período valores referentes a juros e multa da contribuição devida em períodos anteriores, o exame dos registros indica exatamente o alegado.

Além disso, os valores da contribuição assumidos como devidos são exatamente aqueles indicados na escrituração. Sob essa ótica, as informações contidas na DIPJ devem ser tidas como corretas.

Por fim, em sentido diverso ao posicionamento da decisão recorrida, entendo que a mudança na sistemática contábil ocorrida em setembro de 2004 está devidamente

demonstrada o que pode ter causado o engano na apuração do Fisco. Na folha do Razão (fl. 148) da conta 2.1.1.05.03.0002 consta no primeiro dia de setembro o lançamento a crédito no valor de R\$ 4.619.897,13; para restabelecer o saldo acumulado da conta em agosto que o sistema havia zerado (indicação de “Saldo Inicial.....0,00”). Não procede considerar tal montante na composição da CSLL devida.

Do até aqui exposto, o valor da CSLL devido, apurado de acordo com os registros contábeis e a DIPJ é:

| | |
|-------------------|------------|
| 1º trimestre/2004 | 385.793,49 |
| 2º trimestre/2004 | ----- |
| 3º trimestre/2004 | ----- |
| 4º trimestre/2004 | 407.557,67 |
| 1º trimestre/2005 | 687.042,33 |
| 2º trimestre/2005 | 33.224,62 |
| 3º trimestre/2005 | ----- |
| 4º trimestre/2005 | ----- |
| 1º trimestre/2006 | 117.344,11 |
| 2º trimestre/2006 | 211.865,30 |
| 3º trimestre/2006 | 139.618,97 |
| 4º trimestre/2006 | ----- |

Os valores informados na tabela acima devem ser exigidos com multa de ofício e juros de mora, sob a égide da legislação em vigor relativa ao procedimento de ofício. Especificamente em relação à multa, a entrega da DCTF após o início do procedimento de ofício não elide a exigência da penalidade.

Ainda com relação à DCTF, cabe à autoridade administrativa efetuar os controles necessários para evitar a cobrança em duplicidade.

Em relação ao ano-calendário de 2007, o lançamento foi formalizado sob a sistemática trimestral, enquanto o sujeito passivo efetuou a opção pela apuração anual, assumindo como devido o montante de R\$ 288.439,73. Nesse caso, ao contrário dos demais períodos, a diferença na sistemática de apuração não permite a adequação da base de cálculo e a autuação não pode ser mantida. Entretanto, especificamente quanto a esse período é legítima a cobrança através da DCTF retificadora.

Em resumo do exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade e a argüição de decadênci e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para que a exigência seja adequada aos valores informados na tabela supra, exigíveis com multa de ofício e juros de

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Relator

CÓPIA