



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

**Processo nº** 19515.005642/2009-70  
**Recurso nº**  
**Resolução nº** **3403-000.511 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**  
**Data** 22 de outubro de 2013  
**Assunto** Solicitação de diligência  
**Recorrente** COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência. Esteve presente ao julgamento o Dr. Rodolfo Zanutto Velasques, OAB/SP nº 261.159.

Antonio Carlos Atulim – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Alexandre Kern, Domingos de Sá Filho, Rosaldo Trevisan, Ivan Allegretti e Marcos Tranchesi Ortiz.

## **Relatório**

Trata-se de autos de infração relativos ao PIS (fls. 470 a 478) e à Cofins (fls. 479 a 487) no regime não-cumulativo, com ciência pessoal do contribuinte em **14/12/2009**, lavrados para exigir as contribuições devidas sobre valores não oferecidos à tributação em relação aos fatos geradores ocorridos no período compreendido entre **janeiro e dezembro de 2005**.

No termo de verificação fiscal de fls. 459 a 469, a fiscalização narrou os seguintes fatos:

- 1) O contribuinte impetrou o mandado de segurança nº 2004.61.00.009462-1 pleiteando o afastamento do art. 1º, §§ 1º e 2º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, com o objetivo de recolher as contribuições no regime não-cumulativo tomando por base de cálculo apenas o faturamento resultante das vendas de bens e serviços, suspendendo-se a exigibilidade do crédito tributário. O pedido foi cumulado com pedido de compensação dos valores recolhidos a maior. A medida liminar foi deferida, mas em 30/08/2006 foi proferida sentença de mérito denegando a segurança. Tal sentença foi publicada no diário oficial de **25/09/2006**, pág. 26/28. A apelação foi recebida apenas no efeito devolutivo e em **31/01/2008** o contribuinte efetuou depósitos judiciais do PIS e da Cofins devido sobre as “outras receitas” com o objetivo de suspender a exigibilidade do crédito tributário do período de **agosto de 2004 a dezembro de 2007**;
- 2) O contribuinte impetrou o mandado de segurança nº 2004.61.00.025672-4 pleiteando o aproveitamento de créditos das contribuições não-cumulativas a serem calculados sobre: a) despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos por ela obtidos, calculados com a mesma alíquota aplicável às instituições financeiras quando da tributação das receitas correspondentes a tais despesas; e b) despesas realizadas com terceiros, tais como publicidade, energia elétrica, telefone, serviço de limpeza das lojas, serviço de inventário de estoques, serviço de coleta de numerário, serviços de empresas e profissionais liberais, calculados com a mesma alíquota aplicável quando tais empresas/profissionais tributem as receitas correspondentes a tais despesas. Foi solicitada a suspensão da exigibilidade do crédito tributário. A liminar foi deferida, mas **16/03/2007** foi proferida sentença de mérito denegando a segurança. A sentença foi publicada no diário oficial de **27/04/2007**, pág. 128/129. A apelação foi recebida no efeito devolutivo e em **31/01/2008** o contribuinte realizou depósitos judiciais do PIS e da Cofins sobre a parcela das contribuições que foram deduzidas desses créditos com o objetivo de suspender a exigibilidade do crédito tributário relativo ao período de **setembro de 2004 a dezembro de 2007**;
- 3) Ao fazer a conferência dos depósitos judiciais efetuados nas referidas ações, a fiscalização constatou que foram realizados em montante inferior ao crédito tributário efetivamente devido, em razão dos seguintes motivos: **a)** no caso das despesas financeiras, objeto do mandado de segurança 2004.61.00.025672-4, a fiscalizada excluiu das bases de cálculo valores credores de despesas financeiras (receitas financeiras), reduzindo os valores depositados objeto deste mandado de segurança, conforme documentos de fls. 36, 48, 52 e 54; e **b)** as sentenças foram publicadas em 25/09/2006 e 27/04/2007, mas os depósitos foram feitos somente em 31/01/2008, após o prazo de 30 dias (art. 63, § 2º da Lei nº 9.430/96), sem o acréscimo da multa de mora;
- 4) Considerando o teor da Súmula 112 do STJ<sup>1</sup>, entendeu a fiscalização que não sendo integrais os depósitos judiciais, o crédito tributário deveria ser lançado de ofício sem suspensão da exigibilidade.

Em sede de impugnação, a defesa alegou o seguinte:

- 1) Nos dois mandados de segurança os depósitos foram efetuados com os acréscimos da multa de mora e dos juros de mora;

<sup>1</sup> "O depósito somente suspende a exigibilidade do crédito tributário se for integral e em dinheiro. (STJ, 1ª Seção, Súmula nº 112, DJ 03-11-94, p. 29768). 24/08/2001

- 2) Desistiu das apelações interpostas nos mandados de segurança nº 2004.61.00.009462-1 e 2004.61.00.025672-4 por ter aderido ao parcelamento da Lei nº 11.941/2009. Foi requerida a conversão dos depósitos judiciais em renda da União;
- 3) Anexou a este processo pedido de desistência parcial da discussão dos débitos ora lançados. Entretanto, prossegue na discussão de parte dos valores lançados no auto de infração em relação aos meses de abril, maio, setembro, novembro e dezembro de 2005;
- 4) Informou que a fiscalização alegou que apurou diferenças nos depósitos judiciais em decorrência de suposto erro do contribuinte na apuração do crédito das contribuições sobre as despesas financeiras e também em razão de diferença de atualização monetária, pois os depósitos foram efetuados em janeiro de 2008, após o vencimento dos débitos;
- 5) Apresentou a título exemplificativo o cálculo dos valores devidos para o mês de dezembro de 2005, esclarecendo que a fiscalização se equivocou porque supôs que o contribuinte tomara o crédito sobre as despesas financeiras negativas (receitas financeiras). Este equívoco se repetiu nos meses de abril, maio, setembro e novembro de 2005;
- 6) Acrescentou que a fiscalização não se desincumbiu do ônus de provar as diferenças nos depósitos judiciais e que os depósitos foram feitos no montante integral e com os acréscimos moratórios, não merecendo subsistir o que consta consignado no termo de verificação.

Após a impugnação, o contribuinte apresentou requerimento de fls. 889/891 traçando um histórico dos mandados de segurança e requereu a exclusão da multa porque à luz da Lei nº 11.941/2009 a inclusão no parcelamento e a conversão dos depósitos em renda configuram pagamento à vista.

Por meio do Acórdão nº 35.906, de 27/01/2012, a 6ª Turma de Julgamento da DRJ – São Paulo I, considerou não impugnado o crédito tributário transferido para o processo nº 16151.000645/2010-39 e julgou improcedente a impugnação quanto ao crédito tributário remanescente, relativo aos períodos de abril, maio, setembro, novembro e dezembro de 2005.

Segundo a turma de piso, a insurgência do contribuinte está limitada à apuração do valor que deveria ter sido depositado no mandado de segurança nº 2004.61.00.025672-4, que versa sobre o direito de apurar o crédito das contribuições sobre as despesas financeiras.

Verificou a turma de julgamento da DRJ que, em relação ao mês de dezembro de 2005 a divergência entre os cálculos da fiscalização e os do contribuinte se resume ao valor de R\$ 30.357.366,49. O contribuinte deduziu esse valor da despesa financeira ao apurar o crédito do PIS e Cofins sobre aquela despesa, reduzindo o valor depositado em juízo. Entendeu a DRJ que não há amparo de ordem legal ou judicial para que o contribuinte deduzisse das despesas financeiras a receita financeira no montante de R\$ 30.357.366,49.

Em relação ao mês de novembro de 2005, a divergência entre os cálculos da fiscalização (fl. 395/396) e os do contribuinte (fl. 581), consiste, em parte, no valor de R\$ 7.643.949,85, que o contribuinte deduziu da despesa financeira ao apurar os valores das contribuições a serem depositadas. Entendeu a DRJ que esse valor constitui receita financeira, que não poderia ser deduzida da despesa financeira para fins de apuração dos valores a serem

depositados. A outra parcela da diferença decorre de índices de atualização monetária. A fiscalização efetuou a atualização pelo Sicalc e o contribuinte não demonstrou qualquer erro, devendo ser considerado correto o cálculo por meio do Sicalc, uma vez que esse sistema usa os índices oficiais.

No que tange ao mês de setembro de 2005, a comparação entre os demonstrativos da fiscalização (fls. 395/396) com a apuração do contribuinte (fl. 579) revela que os valores divergentes correspondem a R\$ 174.304,51 e R\$ 561.685,67, que o contribuinte deduziu das despesas financeiras. No que se refere à conta 415.010 “juros e despesas bancárias”, o saldo desta conta apurado pela fiscalização foi de R\$ 31.595,71 e o apurado pelo contribuinte foi de (R\$ 174.304,51). A compilação do razão existente às fls. 404/405 demonstra que o número da fiscalização está correto. O mesmo se verificou em relação à conta 415.230, que resultou para a fiscalização num valor de R\$ 6.868.514,53 e para o contribuinte em (R\$ 561.865,67). A compilação do razão de fl. 415 demonstra que o número da fiscalização está correto.

Quanto ao mês de maio de 2005, a comparação entre a apuração da fiscalização (fl. 395/396) com a do contribuinte (fl. 577), revela que as divergências consistem nos valores de R\$ 319.053,05 e de R\$ 6.868.514,53. Entendeu a DRJ que receitas financeiras não podem ser deduzidas da despesa financeira na apuração do crédito a ser descontado da contribuição. Outra divergência foi quanto à conta 415.050. O contribuinte apurou R\$ 1.185.241,33 nessa conta, enquanto que a fiscalização apurou um saldo de R\$ 1.251.206,59. A compilação do razão de fl. 411 dá razão aos números apurados pela fiscalização.

Por fim, quanto ao mês de abril de 2005, a comparação entre a apuração da fiscalização (fls. 395/396) com a do contribuinte (fl. 575 sic) revela divergência em relação aos saldos apurados nas contas 415.010, 415.050, 415.240, 415.250 e 415.280. A DRJ chancelou os números da fiscalização com base nas compilações do livro razão de fls. 401, 410, 411, 415 e 427.

Regularmente notificado daquela decisão em 25/07/2012, o contribuinte apresentou recurso voluntário em 24/08/2012. alegando, em síntese o seguinte:

- 1) É necessária a conversão do julgamento em diligência, pois a fiscalização contrariou informações constantes nas DACON e DCTF, mapas de apuração e razões contábeis, utilizando-se de valores diferentes daqueles informados pela recorrente, sem qualquer comprovação;
- 2) A recorrente considera incontroversos os valores relativos às contribuições devidas sobre “outras receitas”. A insurgência se dá apenas quanto ao cálculo do aproveitamento de crédito sobre as “despesas financeiras”;
- 3) Ainda que se considerem os estornos das contas de despesa como “receitas financeiras” o lançamento deve ser julgado improcedente;
- 4) A fiscalização e o acórdão de primeira instância se equivocaram ao tomarem estornos efetuados em contas de despesa como se fossem receitas financeiras. Os valores lançados a crédito nas contas contábeis de despesas financeiras nos meses de maio, setembro, novembro e dezembro de 2005 são estornos de valores debitados a maior em períodos anteriores e não receitas financeiras;

- 5) A recorrente é cumpridora de suas obrigações fiscais e contábeis. Sendo assim, tratou de (i) estornar os valores debitados a maior anteriormente, efetuando os lançamentos a crédito em meses seguintes, ou (ii) realocou valores no próprio mês em outras contas contábeis, o que pode ser constatado mediante simples análise dos razões contábeis analisados pela fiscalização e constantes dos autos;
- 6) Além disso, a própria autoridade julgadora afirma que se trata de base de cálculo de créditos da não-cumulatividade, dos quais a recorrente não se utilizou e não computou para a apuração das contribuições ao PIS e Cofins nos meses em destaque. Não se pode admitir a glosa de créditos não admitidos pelo contribuinte, ou seja, se a recorrente em seu DACON lança um valor específico a título de créditos admitidos, não pode a fiscalização e os órgãos administrativos de julgamento manterem o entendimento de que pelo fato de haverem valores negativos (estornos), que esta apurou suas contribuições considerando créditos maiores;
- 7) Em relação ao mês de dezembro de 2005, conforme se comprova na planilha anexa (doc. 3) e pode ser confirmado mediante análise dos razões contábeis constantes dos autos, os valores de R\$ 23.211.911,00 e R\$ 8.611.185,00, foram reclassificados da conta 415.020 para a conta 415.060, ou seja, foi creditado (estornado) de uma conta de despesa e debitado em outra. Assim, não resta dúvida de que os valores negativos (a crédito nas contas de despesa) não correspondem a receitas financeiras e sim a estornos contábeis;
- 8) Desse modo, seja pela impossibilidade de tributação de estornos financeiros, seja pelo fato da fiscalização ter glosado créditos não admitidos pela recorrente, requereu a reforma da decisão recorrida e o cancelamento do auto de infração;
- 9) Acrescentou que caso se admita que os valores apurados pela fiscalização (e chancelados pela DRJ) estejam corretos, então a recorrente teria mais créditos a receber do fisco, uma vez que as bases de cálculo dos créditos sobre as despesas financeiras seriam superiores às que ela utilizou;

Requereu a conversão do julgamento em diligência ou que seja dado provimento ao recurso, a fim de ser reformada a decisão de primeira instância quanto à manutenção dos valores impugnados.

É o relatório

## Voto

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, relator.

Conforme se verifica nos autos, a maior parte do crédito tributário lançado neste auto de infração já foi transferida para outro processo e, segundo a recorrente, incluída no parcelamento da Lei nº 11.941/09.

A insurgência da recorrente resume-se às seguintes diferenças:

Período de apuração	PIS (R\$)	Cofins (R\$)
---------------------	-----------	--------------

Abril/2005	18.511,77	115.266,33
Maiο/2005	6.352,81	29.261,39
Setembro/2005	12.665,17	58.336,52
Novembro/2005	126.319,45	581.835,01
Dezembro/2005	500.896,54	2.307.159,85

Essas diferenças, segundo a fiscalização, seriam decorrentes de divergências na apuração do crédito de PIS e Cofins sobre as despesas financeiras. A diferença no crédito apurado corresponderia aos valores da contribuição que deixaram de ser depositados em juízo.

As alegações do contribuinte se resumem a duas questões de fato: (i) os valores considerados como receitas financeiras pela fiscalização e pela turma da DRJ seriam, na verdade, estornos de despesas financeiras debitadas a maior em períodos anteriores e (ii) em setembro, maio e abril de 2005 não existiriam estornos, mas sim realocação de valores entre contas de despesa.

Segundo a defesa, a comprovação de suas alegações seria evidente por meio do mero exame dos “razões existentes nos autos”.

Ocorre que o livro razão contendo os lançamentos do período fiscalizado não foi anexado ao processo nem pela fiscalização e nem pela defesa.

O que se tem nos autos é um confronto entre os cálculos elaborados pela fiscalização e os elaborados pelo contribuinte, os quais, no entender deste relator, não permitem que se faça a constatação do que representam os números divergentes. O processo contém planilhas Excel que a DRJ denominou de “compilações do razão”. Essas “compilações do razão” são na verdade planilhas de cálculo nas quais a fiscalização apurou os saldos das contas de despesas financeiras. Os demais documentos existentes no processo são as cópias dos DACON relativos ao período fiscalizado.

Não existem no processo as cópias do razão nas quais se possam identificar quais contas foram debitadas e quais contas foram creditadas. Somente as cópias do razão acompanhadas de uma explicação de quais fatos contábeis são registrados em cada uma das contas e de uma explicação acerca de qual valor foi estornado, de onde foi estornado e por que foi estornado, poderiam permitir ao colegiado a prolação de uma decisão fundamentada.

Resumindo: no estado em que se encontra o processo, somente as partes sabem do que estão falando, pois somente elas tiveram acesso às partidas contábeis do razão. O julgador não tem como saber a quem dar razão, pois não tem documentos para fundamentar tal decisão.

Por outro lado, é certo que o contribuinte não contesta os valores em si. Ele contesta a natureza desses números e não suas magnitudes. Mas o fato de não contestar valores, não significa que se possa dizer quem tem razão, pois apesar dos valores não serem questionados, permanece a interrogação: cada um daqueles números são receitas financeiras ou são estornos de débitos?

Do mesmo modo, a turma de julgamento não tem como aferir a razão das diferenças entre os valores considerados pela fiscalização e aqueles considerados pelo contribuinte nos meses de setembro, maio e abril de 2005.

Com essas considerações, voto no sentido de converter o julgamento em diligência à repartição de origem a fim de que a autoridade administrativa esclareça os seguintes pontos:

- 1) No termo de verificação (fl. 465 do PDF) a fiscalização disse que no caso das despesas financeiras, objeto do mandado de segurança 2004.61.00.025672-4, o contribuinte excluiu das bases de cálculo valores credores de despesas financeiras (receitas financeiras), reduzindo assim os valores depositados objeto do MS (créditos das despesas financeiras). No entender deste relator, os valores a serem depositados correspondem às diferenças entre as contribuições devidas sem levar em conta esses créditos pleiteados no mandado de segurança e aquelas que seriam devidas caso o contribuinte tivesse o direito pleiteado na ação judicial. Segundo a própria fiscalização, o contribuinte **reduziu** indevidamente a base de cálculo do crédito. Em outras palavras, se o contribuinte diminuiu a base de cálculo do crédito, ele apurou um crédito menor do que poderia ter apurado. E se ele descontou um crédito menor do que deveria, então o valor da contribuição devida foi maior. Esse valor maior da contribuição deve ter sido recolhido via DARF. Então pergunta-se: se o contribuinte apurou crédito a menor, as diferenças constatadas pela fiscalização nos depósitos a esse título não teriam sido recolhidas via DARF? Este relator não conseguiu entender a lógica do raciocínio da fiscalização, pois se o depósito foi realizado a menor e esse depósito significava um valor a ser deduzido da contribuição devida, então o contribuinte recolheu a diferença que deveria ter depositado. Solicita-se que a fiscalização esclareça essa dúvida do relator: o valor a menor nos depósitos decorrente da divergência na apuração do crédito sobre despesas financeiras, não teria sido indiretamente recolhido via DARF?;
- 2) Verificar e esclarecer a natureza dos valores tidos pela fiscalização como receita financeira e alegados pelo contribuinte como sendo estornos de débitos a maior efetuados em meses anteriores;
- 3) Verificar e esclarecer a natureza das diferenças entre a apuração da fiscalização e a do contribuinte em relação às contas 415.010, 415.220, 415.230 no mês de setembro de 2005. Justificar a razão das diferenças entre os números da fiscalização e os do contribuinte;
- 4) Verificar e esclarecer a natureza das diferenças entre a apuração da fiscalização e a do contribuinte em relação às contas 415.050 e 415.240 no mês de maio de 2005. Justificar a razão da diferença entre os números da fiscalização e os do contribuinte;
- 5) Verificar e esclarecer a natureza das diferenças entre a apuração da fiscalização e a do contribuinte em relação às contas 415.010, 415.050, 415.240, 415.250 e 415.280 no mês de abril de 2005. Justificar a razão da diferença entre os números da fiscalização e os do contribuinte;
- 6) Solicita-se que a autoridade administrativa elabore termo circunstanciado das averiguações e junte aos autos a documentação comprobatória;

Processo nº 19515.005642/2009-70  
Resolução nº **3403-000.511**

**S3-C4T3**  
Fl. 10

- 7) Solicita-se que no termo circunstanciado a autoridade administrativa informe, conclusivamente, se persiste ou não alguma diferença a ser exigida do contribuinte em relação aos depósitos judiciais nos meses de abril, maio, setembro, novembro e dezembro de 2005. Caso persista alguma diferença, que informe sua natureza, ou seja, se a diferença decorre de divergência apurada nas bases de cálculo dos créditos sobre despesas financeiras ou se decorrem apenas da atualização monetária, em razão dos valores terem sido depositados após o prazo do art. 63, § 2º, da Lei nº 9.430/96;

O contribuinte deverá ser cientificado do resultado da diligência para que se manifeste no prazo de trinta dias, se assim desejar.

Atendidas essas solicitações, os autos deverão retornar ao colegiado para prosseguimento.

Antonio Carlos Atulim