



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

Processo nº 19515.005900/2008-37
Recurso nº 000.001 Voluntário
Acórdão nº **3301-01.032 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 09 de agosto de 2011
Matéria PIS
Recorrente AREVA TRANSMISSÃO & DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

É nulo o auto de infração no qual não é possível identificar a origem dos valores lançados, visto que o lançamento tem como requisito de validade a observância das determinações contidas no art. 142 do CTN, de modo a verificar-se a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar-se a matéria tributável, além de se calcular o montante do tributo devido. Há que se observar, ainda, o art. 10 e incisos, do Decreto nº 70.235/72, dentre as quais destacam-se a descrição do fato e a disposição legal infringida.

Recurso Voluntário provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso para cancelar o auto de infração, nos termos do voto do relator.

(Assinado Digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas Presidente

(Assinado Digitalmente)

Mauricio Taveira e Silva Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso, Mauricio Taveira e Silva, Fábio Luiz Nogueira, Maria Teresa

Martínez López e Rodrigo da Costa Pôssas. Fez sustentação pela parte o Dr. Luiz Paulo Romano, OAB nº 14303.

Relatório

AREVA TRANSMISSÃO & DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA LTDA., devidamente qualificada nos autos, recorre a este Colegiado, através do recurso de fls. 2.469/2.513, contra o acórdão nº 16-24.116, de 28/01/2010, prolatado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, SP – DRJ/SPOI, fls. 2.448/2.459, que julgou procedente em parte o auto de infração de PIS, não cumulativo de fls. 540/544, relativo à diferença entre o valor escriturado e o declarado/pago, referente a períodos compreendidos entre novembro de 2003 a janeiro de 2007, cuja ciência ocorreu em 26/09/2008 (fl. 546), conforme relatado pela instância *a quo*, nos seguintes termos:

Trata o presente feito de auto de infração de PIS (fls. 540/544), relativo ao exercícios de 2004 a 2008, anos-calendário de 2003 a 2007, cuja exigência fiscal totaliza R\$ 19.024.398,52, incluindo multa de ofício e juros de mora calculados até 29/08/2008.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 529/530), constatou-se diferença entre os valores declarados na DCTF e aqueles escriturados na contabilidade da empresa.

Cientificada da autuação em 26/09/2008 (fl. 546), a interessada apresentou impugnação (fls. 565/595), em que argumenta, em síntese, o seguinte:

Deve-se declarar a nulidade do auto de infração, uma vez que não está revestido das formalidades legais e regulamentares, especialmente a respeito da clara identificação e descrição dos fatos e fundamentos que ensejaram a presente autuação, no que tange aos períodos de apuração compreendidos entre 2006 e 2007, bem como no tocante a diversas contradições que impossibilitam o seu total entendimento e, consequentemente, cerceiam o direito de defesa da requerente.

Quanto aos débitos atinentes ao PIS, tem-se que a autuação se embasou apenas nas operações realizadas pelo estabelecimento filial localizado em Canoas/RS.

Na planilha de fl. 579, demonstra-se que a autoridade fiscal deduziu, do cômputo dos valores a serem pagos a título de PIS, a quantia concernente ao saldo devido dessa contribuição do mês anterior. Cumpre assinalar que esse saldo não influi na apuração efetuada no mês em foco, porquanto corresponde ao valor devido do mês anterior, que somente será baixado da contabilidade na data em que for efetuado o seu pagamento, observando-se que o vencimento dessa contribuição somente ocorre no mês subsequente ao de sua apuração.

Também deixou de ser considerado o montante relativo ao PIS retido na fonte por clientes da requerente (sujeito à incidência

cumulativa), que devia ter sido utilizado para compensar com o valor devido no mês.

Os débitos decorrentes de receitas auferidas pela sistemática não cumulativa são compensados com créditos escriturais de PIS provenientes de pagamentos efetuados em etapas anteriores da cadeia produtiva. Nesse ponto, demonstra-se por meio do DACON, onde se encontram discriminadas as receitas apuradas pelo sistema cumulativo e não cumulativo, bem como os respectivos créditos.

Em quase todos os meses objeto da presente autuação, os valores do PIS pela sistemática não cumulativa foram compensados com créditos acumulados, a teor do artigo 3º, § 4º, da Lei 10.833/2003.

No tocante aos valores do PIS cumulativo, esclareça-se que estes foram transferidos da conta contábil 22066 para a conta 22074.

Especificamente em relação aos débitos pertinentes aos períodos-base 2006 e 2007, mesmo depois de rever todos os procedimentos contábeis que adotou à época dos fatos e analisando os documentos acostados ao presente processo, a empresa não conseguiu identificar claramente quais foram os critérios utilizados para se chegar aos valores apontados pela autoridade lançadora.

Verifica-se que a autuante apurou o valor total devido em razão de conta do Passivo escriturado. Após, foram deduzidos do cômputo da contribuição valores decorrentes de uma reclassificação cuja origem a requerente não conseguiu identificar.

Demonstra-se a regularidade dos procedimentos adotados, bem como a suficiência dos pagamentos efetuados nos períodos de apuração de 2006 a 2007.

Requer-se diligência e perícia para verificação dos fatos.

A impugnante acosta aos autos os documentos de fls. 652/2.094, para sustentar suas alegações.

*Em face das alegações e documentos apresentados pela defesa, o processo foi encaminhado à **DEFIS/SPO/DIPAC**, para realização de diligência junto aos livros e documentos da empresa (fls. 2.099/2.101).*

A fiscalização elaborou a Informação Fiscal de fls. 2.407/2.408, onde externa seu posicionamento a respeito dos questionamentos feitos em nossa solicitação. A contribuinte se manifestou sobre essa Informação Fiscal às fls. 2.434/2.440.

ementado: A DRJ julgou procedente em parte o lançamento cujo acórdão restou assim

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007

PRELIMINAR. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Constatado que a formalização da exigência fiscal foi realizada com observância das normas de regência, não há que se falar em nulidade do auto de infração.

ABRANGÊNCIA DO LEVANTAMENTO FISCAL.

Se a defesa não produz as provas necessárias de que o levantamento fiscal abrangeu apenas parcialmente os registros contábeis da empresa, não há como acatar a assertiva da interessada.

APURAÇÃO DA EXAÇÃO. INCONSISTÊNCIAS.

Verificadas inconsistências na apuração da exação, sem que a autoridade lançadora as infirme ou as justifique, deve-se promover a devida.

AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

A alegação de que parcela dos valores apurados pelo fisco havia sido destinada à tributação cumulativa, ou que havia utilizado créditos da contribuição não cumulativa para abatê-la, somente pode ser aceita se a contribuinte apresenta prova efetiva da realização do aludido procedimento e, no caso dos créditos, que efetivamente os dispunha para descontar do montante devido.

PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Rejeita-se o pedido de perícia, por se tratar de matéria de prova a ser feita mediante a juntada de documentação, cuja guarda e conservação compete à própria interessada.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Tempestivamente, em 07/04/2010, a contribuinte protocolizou recurso voluntário de fls. 2.469/2.513, reafirmando seus argumentos de defesa, nos seguintes termos: a) a diligência não serviu ao fim a que foi proposta, pois não atendeu as determinações contidas no despacho (fls. 2.099/2.101) que a ensejou, bem assim, não prestou qualquer esclarecimento; b) absoluta nulidade do auto de infração pelas informações genéricas e imprecisas, ausência da descrição dos fatos e dos fundamentos que motivaram a autuação, existência de informações contraditórias e, sobretudo, em relação aos anos de 2006 e 2007, pela total impossibilidade de identificar os critérios adotados pela autoridade fiscal, visando à apuração dos débitos. Tais condutas afrontam os princípios da legalidade, ampla defesa e do contraditório, além do disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, art.50, § 1º, da Lei nº 9.784/99, 142 do CTN e 37 da CRFB/88; c) em relação ao mérito, com base nos documentos acostados aos autos, a recorrente comprova: (c.1) o auto não poderia ter sido lavrado com base nas operações realizadas apenas pelo estabelecimento filial da Recorrente em Canoas/RS; (c.2) os graves equívocos cometidos na apuração dos valores devidos tornam improcedente o lançamento; (c.3) a autoridade fiscal ignorou a existência de duas sistemáticas distintas e simultâneas de

recolhimento sendo: cumulativa e não cumulativa: (c.4) os documentos apresentados na impugnação são aptos a comprovar a regularidade dos procedimentos adotados e a suficiência dos pagamentos efetuados pela Recorrente em todo período autuado; (c.5) impossibilidade de aplicação de taxa Selic sobre os débitos demandados e juros de qualquer natureza sobre a multa imposta; d) caso este não seja o entendimento do colegiado, que em busca da verdade real o julgamento seja novamente convertido em diligência, porém, desde que haja meios de se impor às autoridades fiscais autuantes a obrigação de atender às determinações e questões formuladas pela DRJ e pela Recorrente.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro MAURICIO TAVEIRA E SILVA, Relator

O recurso é tempestivo, atende aos requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual, dele se conhece.

Compulsando os treze volumes que compõem os presentes autos verifica-se que o procedimento fiscal teve início a partir do Termo de Início de Fiscalização de fl. 06 cientificado em 28/12/2007 (fl. 07), restringindo-se, inicialmente, ao IRPJ, ano-calendário 2004, bem assim, às verificações obrigatórias referentes aos valores declarados e os apurados na contabilidade, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, nos últimos cinco anos (fls. 02/03 e 06).

Na sequência, em 28/03/2008, a contribuinte fora intimada a “preencher planilhas de Verificações Obrigatórias integrantes do disquete anexo, em disquete e imprimirlas, em papel assinado pelo representante legal da empresa, para o período de janeiro de 2003 até a presente data” (fls. 23/24).

Após procuração e alterações contratuais de fls. 25/229, consta o Termo de Reintimação Fiscal de fl. 230, lavrado em 04/08/2008, sem referência ao “AR - Aviso de Recebimento” relativo à data da ciência, pela fiscalizada, no qual a contribuinte foi intimada a apresentar:

“(…) todos os livros, documentos e comprovantes solicitados anteriormente, não atendido integralmente até a presente data.

Para facilitar cotejamento de diferenças encontradas durante Verificações Obrigatórias de recolhimentos de tributos, estamos anexando planilhas, com valores

Apresentar DIPJ do período de 01/01/2003 a 31/08/2003”

Em seguida, foram juntados os documentos de fls. 231/525, elaborados eletronicamente pela fiscalização, sendo: “Cotejo de Informações” (fls. 231/232), “Apropriações de Tributos Conforme Contabilidade” (fls. 233/236), “Confissão de Dívidas Conforme DCTF” (fls. 237/239), “Recolhimentos de Tributos Conforme SINAL” (fls. 240/245), referentes ao ano de 2003, seguindo-se os mesmos relatórios em relação aos anos subsequentes.

Por fim, a contribuinte foi cientificada em 26/09/2008 (fls. 528 e 546) do Termo de Ciência e Intimação de fl. 527, do Termo de Verificação Fiscal - TVF e planilha anexa de fls. 529/532 e do auto de infração de fls. 540/544.

Às fls. 547/548 encontram-se relacionadas as matérias e os processos relativos às autuações decorrentes desta fiscalização, sob o título “Comunicação de Débitos”.

Irresignada, a contribuinte apresentou sua impugnação de fls. 565/595, acrescida dos documentos de fls. 596/2.094, segmentados em períodos e anexos, visando a comprovar suas alegações, ou seja, em relação ao período base de novembro de 2003 trouxe aos autos o documento de fl. 652 resumindo o cálculo efetuado e assinalando que “valores contábeis apontados pela fiscalização no TVF referem-se apenas ao estabelecimento de Canoas (CNPJ: 05.356.94910003-04) e relativos às divisões de controle interno TCT e BPP”. Em seguida à fl. 653, relaciona os anexos conforme abaixo transcritos, seguindo-se dos documentos contábeis comprobatórios até a fl. 678.

Anexo 1 - Razão da Conta 22066 "PIS" de novembro de 2003 demonstrando a constituição do passivo de PIS a pagar.

(valor do cotejo).

Anexo 2 - Demonstrativo da transferência do valor devido de PIS não cumulativo apurado no mês de novembro

Anexo 3 - Demonstrativo das compensações do PIS não cumulativo de novembro de 2003

À fl. 679, passa a tratar do mês de maio de 2004

Anexo 1 - Composição do valor cotejado pela fiscalização no mês de maio de 2004

Anexo 2 - Composição do valor devido do PIS não cumulativo e transferência do PIS cumulativo para a conta # 22074 em maio de 2004

Anexo 3 - Demonstrativo da compensação do PIS não cumulativo de maio de 2004

Anexo 4 - Demonstrativo do pagamento do PIS cumulativo de maio de 2004

Anexo 5 - Cópia da DCTF referente ao mês de maio de 2004

Anexo 6 - Cópia da DACON referente ao mês de maio de 2004

Assim, referente ao período precitado, juntou os documentos de fls. 681/727.

Desta forma desenvolve a demonstração de suas alegações em relação aos demais períodos da autuação.

Por sua vez, por meio do despacho de fls. 2.099/2.101, a DRJ converteu o julgamento em diligência, visando ao que se transcreve:

I) Verificar quanto à procedência ou não da alegação da interessada no que tange à abrangência do levantamento fiscal,

ou seja, se embasou em operações realizadas por todos estabelecimentos da empresa ou apenas na filial de Canoas/RS. Nesse ponto, confrontar com os dados declarados na DIPJ e DACON dos períodos autuados.

II) Tratando-se de autuação da contribuição do PIS sob o código de receita 6656 (não cumulativo), informar se foram desconsiderados do cálculo efetuado para determinação do montante exigido os valores referentes ao PIS apurado pelo sistema cumulativo;

III) Averiguar se a empresa, de fato, dispunha dos créditos utilizados para deduzir o PIS apurado pela empresa, conforme informados na DIPJ e na DACON dos períodos autuados;

IV) Certificar se a empresa comprova por meio de documentos hábeis e idôneos os valores do PIS retido na fonte por clientes da requerente, os quais foram por esta deduzidos quando da apuração do PIS, consoante DIPJ e DACON;

V) Analisar o alegado pela interessada (itens 47 a 49 da impugnação) quanto à dedução indevida da quantia concernente ao saldo dessa contribuição devido do mês anterior.

VI) Apresentar planilha detalhada demonstrando os cálculos efetuados para obtenção dos valores informados nas colunas "CONTAB" e "RETEF. CTB", dos períodos de 31/01/2006 a 31/01/2007 (itens 4 e 5 da Tabela Anexa ao Termo de Verificação Fiscal - fls. 531/532), caso tais valores sejam considerados corretos;

Deverá ser elaborado relatório conclusivo sobre os itens I a VI, acima, bem como informar, se for o caso, qual o montante do PIS que a empresa deixou de tributar em cada um dos meses objeto da autuação.

Após providências acima solicitadas, deverá ser concedido o prazo de 10 dias para manifestação da impugnante, nos termos do art. 44 da Lei n.º 9.784/99.

De modo a cumprir o demandado, em 16/02/2009, fora emitido o MPF-Diligência de fl. 2.104, cujo prazo estipulado para execução foi prorrogado por diversas vezes. Transcorridos mais de oito meses, em 29/10/2009, a auditora diligente lavrou o “Termo de Abertura e Encerramento de Diligência” com a finalidade de (fl. 2.105):

“DAR CIÊNCIA da ABERTURA e ENCERRAMENTO da Diligência, para atender ao solicitado nos despachos da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo I - SP, às fls. 2100/2101 do processo administrativo nº 19515.005900/2008-37 e às fls. 1618/1620 do processo administrativo nº 19515.005897/2008-51, ficando o contribuinte cientificado dos resultados do procedimento fiscal adotado, recebendo uma via da INFORMAÇÃO FISCAL a ser encaminhada à DRJ/SPOI, para, em querendo, apresentar razões adicionais, no prazo de 10 (dez) dias, conforme o disposto no artigo 44 da Lei nº 9.784/99.”

A fiscal ainda juntou aos autos, às fls. 2.107/2.406 os mesmos precitados documentos elaborados eletronicamente pela fiscalização constantes das fls. 231/525. Por fim, elaborou a Informação Fiscal de fl. 2.407/2.408, na qual consigna:

Com respeito à alegação da empresa quanto a abrangência do levantamento fiscal, temos a informar que o mesmo se embasou em todos os dados contidos nos meios magnéticos solicitados, por Intimação Fiscal, no início da ação fiscal. Ressalte-se ainda que os registros contábeis e fiscais do contribuinte tem, por força de determinação legal, que ser centralizados em sua matriz englobando os dados de todos os estabelecimentos.

De acordo com o Manual de Fiscalização, os Procedimentos para Verificações Obrigatórias restringem-se tão somente ao cotejamento entre os valores declarados pelo contribuinte com os valores dos tributos efetivamente pagos. Não faz parte do escopo das verificações obrigatórias a conferência da correta apuração da base de cálculo dos tributos e contribuições efetuada pelo contribuinte e espelhada em sua contabilidade, devendo, se for o caso, ser programada em operação específica, a critério da unidade responsável pelo procedimento de fiscalização.

Com base nos dados extraídos dos meios magnéticos apresentados pelo contribuinte, foi realizado o cotejamento dos dados, confrontando-os com os disponíveis nos sistemas da Receita Federal do Brasil utilizando o programa Contágil, adotado pela Receita Federal do Brasil para esse fim. Com base nisso, foram elaboradas planilhas para cada ano-calendário, de cotejamento, de apropriações de tributos conforme a contabilidade, confissão de dívidas conforme DCTF's e recolhimento de tributos conforme registros nos sistemas da Receita Federal do Brasil.

Durante a ação fiscal e com os resultados finais do cotejamento, o contribuinte foi intimado a apresentar a documentação probante, suportada por todos os comprovantes contábeis e fiscais cabíveis que justificassem as diferenças apuradas.

Entretanto só apresentou justificativas sem elementos comprobatórios, item a item, das diferenças apontadas.

Para demonstrar o cotejamento total e a análise de todos os dados disponíveis anexamos ao presente processo todo o cruzamento de dados realizado pertinente às Verificações Obrigatórias.

Lavramos o TERMO DE ENCERRAMENTO DE DILIGÊNCIA FISCAL, dando o prazo de 10 (dez) dias contados do recebimento, de acordo com o artigo 44 da Lei nº 9.784/99, enviando junto uma via da INFORMAÇÃO FISCAL, ambos com ciência via postal.

Finalizados os trabalhos, entendemos que nada mais resta a fazer, senão propugnar pela remessa da presente

INFORMAÇÃO FISCAL à DRJ/SP I, anexando aos autos a apuração da base de cálculo de cada tributo.

Na sequência a contribuinte protocolizou sua manifestação de fls. 2.434/2.440 e planilhas de fls. 2.446/2.447, seguindo-se o acórdão prolatado pela instância *a quo* (fls. 2.448/2.459).

Após a transcrição cronológica dos fatos pertinentes ao presente lançamento, passa-se à sua apreciação.

Em suas considerações, a fiscal diligente menciona que:

“os Procedimentos para Verificações Obrigatórias restringem-se tão somente ao cotejamento entre os valores declarados pelo contribuinte com os valores dos tributos efetivamente pagos. Não faz parte do escopo das verificações obrigatórias a conferência da correta apuração da base de cálculo dos tributos e contribuições efetuada pelo contribuinte e espelhada em sua contabilidade, devendo, se for o caso, ser programada em operação específica, a critério da unidade responsável pelo procedimento de fiscalização.”

Equivoca-se a servidora, pois, o momento para decisão acerca de se efetuar uma fiscalização específica sobre determinados tributos ou contribuições antecede a lavratura do auto de infração. Ademais, ainda que o procedimento de fiscalização caracterize-se pela inquisitorialidade, vez que até então nenhuma falta fora imputado ao contribuinte, visando à justeza e consistência do lançamento, recomenda a boa prática fiscal que o sujeito passivo seja instado a se manifestar, previamente, sobre as faltas apuradas pelo fisco, sob pena de lavratura de auto de infração.

Por outro lado, ao se constituir o crédito tributário pelo lançamento, necessária se faz a observância do art. 142 do CTN, verificando-se a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinando-se a matéria tributável além de se calcular o montante do tributo devido. Há que se observar, ainda, o art. 10 e incisos, do Decreto nº 70.235/72, dentre as quais destacam-se a descrição do fato e a disposição legal infringida.

Portanto, por determinação legal, ao lavrar o auto de infração, ainda que decorrente de verificações obrigatórias o fiscal deverá observar as normas precitadas.

Em seu sucinto Termo de Verificação Fiscal - TVF de fls. 529/530 o autuante consigna:

I - DOS FATOS

O contribuinte acima identificado, efetuou recolhimento insuficiente para os anos calendário de 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, tendo em vista diferença de valor declarado e recolhido em relação ao valor apurado nos livros e registros contábeis, DCTF's e DARF's de recolhimento, devidamente demonstrado na planilha anexa.

II- DO DIREITO

Art 149 da Lei n 5.172/1966; Arts 1º, 2º, 4º e 10 da Lei n 10.637/02.

III — DO ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts 1º e 3º, alínea "b", da Lei Complementar nº 07/70; Artigo 2º, inciso I, 8º, inciso I e 9º, da Lei nº 9.715/98; Arts 2 e 3º da Lei nº 9.718/98.

IV — DA BASE DE CALCULO

Os lançamentos resultantes das bases de cálculo apuradas, através do cotejamento entre as DCTFs, valores registrados na contabilidade e DARFs assinalados nos sistemas da Receita Federal do Brasil, constam da planilha anexa.

V — DO ENCERRAMENTO

[...]

Juntamente com o referido TVF a fiscal autuante apresentou planilha anexa consubstanciada em um resumo para cada período de apuração autuado. Transcreve-se abaixo os elementos referentes ao ano de 2003:

“1) PIS: Cotejo indica a seguinte diferença:

INICIO	FIM	CONTAB	DCTF	DIFERENÇA	SINAL	LANÇAMENTO
01/11/2003	30/11/2003	191.970,05	170.023,33	21.946,72	170.023,33	21.946,72

Contribuinte informou que a conta é apresentada como contrapartida de contas contábeis de diferentes sistemas, e que existem valores invertidos, porém não especifica quais seriam estes, logo a diferença será objeto de lançamento.”

Este texto se repete no cotejo relativo aos anos de 2004 e 2005. Em relação ao período de apuração de julho de 2006, consta o seguinte:

Com base nas informações prestadas pelo contribuinte, o cotejo que era utilizava a conta 4420102600 PIS s/Receitas Diversas e, de que a diferença foi debitada na conta 4420100400 PIS a Recolher Cód.8109, efetuamos novo cotejo, tendo apurado as diferenças abaixo que serão objeto de lançamento de ofício:

Em relação aos demais períodos relativos a 2006 não há qualquer texto, apenas a tabela, conforme acima exemplificada (nov/2003).

Quanto à 2007 há a seguinte referência:

Cotejo direcionado para a conta 6304062090 PIS. Contribuinte alega possuir saldo credor e informa que essa conta é contrapartida da conta 4420101400 PIS a Recolher Cód.8109. Fizemos novo cotejo apontado para essa conta e encontramos a seguinte diferença que serão objeto de lançamento de ofício:

De se registrar que, embora a autuante assinale em seu Termo de Ciência e Intimação (fl. 527) que “as informações deverão ser prestadas por escrito, assinadas por representante legal da empresa”, não trouxe aos autos, qualquer resposta da contribuinte, de modo a respaldar suas afirmações.

De modo a se defender de um lançamento pouco esclarecedor em relação à descrição do fato e a disposição legal infringida, a contribuinte apresentou os documentos de fls. 652/2.093, os quais ensejaram a conversão do julgamento em diligência para que a fiscalização se pronunciasse sobre os seis itens questionados, quais sejam: I) se a autuação levou em consideração as atividades de todos os estabelecimentos da Recorrente (matriz e filiais); II) tratando-se de PIS não cumulativo, informar se foram desconsiderados do cálculo os valores referentes ao PIS cumulativo; III) averiguar se a empresa, de fato, dispunha dos créditos utilizados para deduzir o PIS apurado pela empresa, conforme informados na DIPJ e na Dacon; IV) comprovar a procedência do PIS retido na fonte; V) pronunciar-se sobre a alegada dedução indevida do saldo de PIS do mês anterior; VI) apresentar planilha detalhada referente a 2006 e 2007. Por fim, elaborar relatório conclusivo sobre os itens precitados.

Além de não executar o que fora demandado a fiscal menciona que por meio do programa Contágil, de uso da Receita, para este fim, foram confrontados os dados extraídos dos meios magnéticos apresentados pelo contribuinte com os disponíveis nos sistemas da RFB. Com base neste cruzamento foram elaboradas planilhas, sendo o contribuinte intimado a “apresentar a documentação probante, suportada por todos os comprovantes contábeis e fiscais cabíveis que justificassem as diferenças apuradas .”

De se registrar que dentre os documentos acostados aos autos não se verifica qualquer termo intimando a contribuinte a “apresentar a documentação probante, suportada por todos os comprovantes contábeis e fiscais cabíveis que justificassem as diferenças apuradas.”, exceto o Termo de Ciência e Intimação de texto pouco preciso, porém, este termo não se prestaria a solicitar esclarecimentos, pois foi lavrado dia 25/09/2008 (fl. 527), dois dias após a lavratura do auto de infração datado de 23/09/2008 (540) e cientificado à contribuinte juntamente com a autuação (fls. 528 e 546).

Por fim o fiscal registra: “Para demonstrar o cotejamento total e a análise de todos os dados disponíveis anexamos ao presente processo todo o cruzamento de dados realizado pertinente às Verificações Obrigatórias .” Contudo, conforme mencionado anteriormente, a fiscal trouxe aos autos, desnecessariamente, os documentos elaborados eletronicamente pela fiscalização, de fls. 2.107/2.406, vez que são os mesmos constantes das fls. 231/525.

Sem os esclarecimentos que havia entendido necessários ao julgamento, a DRJ houve por bem considerar procedente em parte a impugnação.

Quanto ao PIS, há que se observar a existência desta contribuição na modalidade cumulativa, regida pela Lei nº 9.718/98, PIS sob o regime não cumulativo, regrado pela Lei nº 10.637/02, além do PIS Importação, instituído pela Lei nº 10.865/04.

Conforme se verifica dos documentos de fls. 596/2.094, apresentados na impugnação, sobretudo as DCTF e Dacon (ex. fls. 1.544, 1.548/1.550), as atividades da contribuinte ensejaram recolhimentos de PIS nas três modalidades, ou seja, cumulativa (cód. 8109), não cumulativa (cód. 6912) e importação (cód. 5434).

A apuração de contribuições não cumulativas são de razoável complexidade, sobretudo pela ausência de definição legal do alcance do termo “insumo”, consignado no art. 3º, II, da Lei nº 10.637/02, do qual se originam os créditos a serem descontados do PIS apurado. Assim, a questão que se põe acerca de sua amplitude é se o insumo a ser considerado deva ser somente o “direto” ou se o termo deve abarcar, também, os insumos “indiretos”.

Nesse contexto, visando normatizar o termo “insumo” a Receita Federal editou as Instruções Normativas, IN SRF nº 247/02, art. 66, § 5º, no caso do PIS e IN SRF nº 404/04, art. 8º, § 4º para a Cofins. Nelas, o fisco limitou a abrangência do termo “insumo” de modo semelhante ao utilizado pelo IPI. De modo a esclarecer o alcance de tais normas em relação a casos concretos, foram editadas diversas Soluções de Consultas, por vezes conflitantes, as quais acabaram por ensejar a elaboração de inúmeras Soluções de Divergência. Na sequência dos acontecimentos, decorridos alguns anos desde a edição das leis criadoras do PIS e da Cofins na sistemática não cumulativa, percebe-se ser cada vez mais intenso o coro a rejeitar a não cumulatividade dessas contribuições de modo tão restritivo, nos moldes do IPI.

De modo mais abrangente, parte da doutrina pugna por uma interpretação irrestrita, nos termos do IRPJ, na qual todos os custos e despesas que deram ensejo ao faturamento, base de cálculo da contribuição, devam ser considerados como “insumo”.

A jurisprudência vem se posicionando entre os conceitos adotados pelo IPI e pelo IRPJ. Neste sentido, em julgamento iniciado em junho de 2011, o STJ está dando provimento ao REsp 1246317, possibilitando a indústria alimentícia aproveitar os créditos relativos a materiais de limpeza e desinfecção e serviços de dedetização. De sua ementa se extrai o seguinte excerto:

"4. Conforme interpretação teleológica e sistemática do ordenamento jurídico em vigor, a conceituação de "insumos", para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, não se identifica com a conceituação adotada na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, posto que excessivamente restritiva. Do mesmo modo, não corresponde exatamente aos conceitos de "Custos e Despesas Operacionais" utilizados na legislação do Imposto de Renda - IR, por que demasiadamente elásticos."

Cumpre, ainda, destacar que, com a instituição do PIS Importação, foi autorizado o desconto de créditos relativos às importações sujeitas ao pagamento da contribuição, nas hipóteses previstas no art. 15 da Lei nº 10.865/04.

Portanto, conforme se depreende, não há como apurar PIS ou Cofins na modalidade não cumulativa, de forma simplista, utilizando-se unicamente de processamento eletrônico. É necessário que sejam analisados os procedimentos levados a efeito pela contribuinte.

Por outro lado, o lançamento efetuado menciona no TVF após o título “Do Direito” artigos da Lei 10.637/02, que dispõe sobre o PIS não cumulativo. De outra banda, na linha seguinte, sob o título “Do Enquadramento Legal” assinala a Lei nº 9.718/98, que trata de contribuições cumulativas. Contudo, o fiscal autuante não faz qualquer distinção entre as apurações cumulativas e não cumulativas. Por fim, no auto de infração à fl. 542, a auditora assinala na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, tão somente o PIS incidência não cumulativa - Diferença Apurada entre o Valor Escriturado e o Declarado/Pago, consignado como Enquadramento Legal: “Art. 149 da Lei nº 5.172/66; Arts. 1º, 2º, 4º e 10 da Lei nº 10.637/02”. De se ressaltar que dentre os documentos produzidos pelo fiscal autuante não há registro expresso de utilização das Dacon - Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais, para elaboração deste lançamento.

De se ressaltar que diante da complexidade de apuração da contribuição não cumulativa, a descrição do fato de modo sucinto como apresentado pela autuante não se presta a viabilizar o adequado exercício da ampla defesa pelo autuado. No mesmo sentido encontram-se as planilhas elaboradas pelo fisco às fls. 531/532, as quais não demonstram de que modo os valores lançados foram apurados. É certo que a ausência de tal motivação não só prejudicou a defesa como também impossibilita sua análise pelo julgador.

Sobre o tema esclarecedoras são as considerações dos ilustres doutrinadores, Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Martínez López (in Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado, Dialética, 2004, p.477), nos seguintes termos:

“11.117. Nulidade - Vícios de Incompetência e de Cerceamento de Defesa Evidentemente, há de se contestar aqueles que defendem a idéia de que as hipóteses de nulidade em processo fiscal são apenas, as discriminadas nos incisos I e II do artigo 59 do PAF. O legislador explicitamente se referiu a duas regras sancionadoras de nulidade, a primeira refere-se a pressuposto subjetivo (agente competente) de atos processuais (atos, termos, despachos e decisões), enquanto a segunda atende a pressuposto processual de ato decisório, eis que a obediência ao princípio constitucional da ampla defesa é mandatória em todo o processo administrativo fiscal. A existência de qualquer ato precedente produzido em ofensa ao contraditório e à ampla defesa macula o ato decisório posterior, que deverá ser tornado ineficaz por declaração de nulidade pelo julgador.”

Relevante enfatizar a necessária motivação dos atos administrativos. No ordenamento pátrio, sua justificação sempre foi obrigatória, ou como pressuposto de existência, ou como requisito de validade, conforme entendimento da doutrina, confirmado através da norma positiva, pelo disposto na Lei nº 4.717/65, art.2º. Mais recentemente, houve a edição da Lei nº 9.784/99, corroborando a imprescindibilidade do motivo como sustentáculo do ato administrativo. Dispõe o art. 50 desta lei:

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

I) neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses;

II) imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções;

(...)

§ 1º - A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos anteriores, pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso serão parte integrante do ato.

Neste sentido já se pronunciou o então Conselho de Contribuintes, conforme ementa que se traz à colação:

Ementa: PRELIMINAR - NULIDADE DO LANÇAMENTO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - A ausência, nos autos, de descrição minuciosa dos fatos e, ainda, de demonstrativos hábeis a esclarecer o critério adotado para apurar o montante de "recursos" e 'aplicações', consignados nos

demonstrativos de acréscimo patrimonial à descoberto, além de cercear a garantia constitucional de ampla defesa, impedem o exame da matéria pela autoridade julgadora de segunda instância. (Acórdão 106-11750; Recurso 122916; Relatora Sueli Efigênia Mendes de Brito; Data da Sessão 22/02/2001).

Portanto, no presente caso, as planilhas elaboradas às fls.531/532 não demonstram como os valores lançados foram apurados. Conforme se verifica, ao lavrar o auto de infração não foram observados os requisitos de validade do lançamento expressos no art. 142 do CTN, no sentido de verificar-se a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinando-se a matéria tributável além de se calcular o montante do tributo devido. Na mesma toada não foram adequadamente observados os incisos III e IV, do art. 10, do Decreto nº 70.235/72, referente à descrição do fato e a disposição legal infringida.

Por fim, pela semelhança aos presentes autos, oportuna a transcrição da decisão da DRJ em Ribeirão Preto, sobre o lançamento de IPI, também decorrente desta mesma fiscalização conforme “Comunicação de Débitos” de fl. 547, em relação ao processo nº 19515.005896/2008-15. Esta decisão pode ser obtida no sítio da SRF: www.receita.fazenda.gov.br, Legislação, Ementários, Pesquisa Ementário de Acórdãos das DRJ. Assim, por meio do acórdão nº 14-22.362 de 20/02/2009, a 2ª Turma da DRJ/RPO houve por bem anular o lançamento, conforme ementa que se transcreve:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/12/2003 a 31/01/2007

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

É nulo o auto de infração no qual não é possível identificar a origem dos valores lançados.

IPI. APURAÇÃO.

O IPI deve ser apurado por estabelecimento e por período de apuração. O instrumento hábil para o cálculo do imposto devido é o Livro Registro de Apuração de IPI, não sendo viável a apuração com base nos valores escriturados nos livros contábeis (Razão e Diário).

Lançamento Nulo

Assim sendo, em virtude do desatendimento às formalidades previstas no art. 142 do CTN, incisos III e IV, do art. 10, do Decreto nº 70.235/72 e, ainda, pela restrição imposta à defesa em afronta ao art. 59, II, do precitado Decreto nº 70.235/72, com fulcro no art. 53 da Lei 9.784/99, o auto de infração deve ser anulado.

Isto posto, **dou provimento** ao recurso voluntário para cancelar o auto de infração.

(Assinado Digitalmente)

Mauricio Taveira e Silva

Processo nº 19515.005900/2008-37
Acórdão n.º **3301-01.032**

S3-C3T1
Fl. 2.561
