



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

Processo n° 10283.720736/2007-15
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 3403-002.623 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de novembro de 2013
Matéria AI-PIS
Recorrente PHILIPS DA AMAZÔNIA INDÚSTRIA ELETRÔNICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 31/12/2002 a 31/03/2005

AUTO DE INFRAÇÃO. ELEMENTOS DE PROVA INDISPENSÁVEIS.

Incumbe à fiscalização, nas autuações, a apresentação dos termos, documentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação da irregularidade detectada (cf. art. 9º do Decreto no 70.235/1972).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício.

ANTONIO CARLOS ATULIM - Presidente.

ROSALDO TREVISAN - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Carlos Atulim (presidente da turma), Marcos Tranchesi Ortiz (vice-presidente), Alexandre Kern, Domingos de Sá Filho, Rosaldo Trevisan e Ivan Allegretti.

Relatório

Versa o presente sobre Auto de Infração científico ao sujeito passivo em 04/01/2008 (fls. 15 a 20)¹, para exigência de Contribuição para o PIS/PASEP na sistemática não cumulativa (no montante de R\$ 1.666.046,78, a título de principal), decorrente de diferença entre o valor escriturado e o declarado/pago, “consubstanciados, mormente, na desconsideração das receitas de subvenções auferidas pela empresa, em decorrência de fruição de benefício fiscal estadual, quando da elaboração das bases de cálculo da contribuição”. Segundo a autuação, o benefício fiscal previsto na Lei Estadual nº 2.826, de 29/09/2003, compreende o aproveitamento de crédito estímulo no valor do débito, apurado na conta gráfica do ICMS, e constitui subvenção, devendo ser objeto de tributação pela contribuição (na linha do que se entendeu na Solução de Consulta nº 06/2005 da SRRF02), pois a obrigação tributária dispensada pelo Estado implica ganho econômico-financeiro para a empresa. Esclarece-se, por fim, que os valores considerados no lançamento são os refletidos na conta 77903 (depois 7793000) – Benef. Fiscais-ICMS Restituível, referentes aos meses de fevereiro de 2002 a março de 2005. Às fls. 43 apresenta-se planilha demonstrativa das diferenças apuradas pela fiscalização (dez/2002 a set/2005).

A empresa apresenta impugnação em 31/01/2008 (fls. 80 a 95), alegando que as receitas de subvenção foram informadas na linha 9 (“outras receitas”) da planilha que o fisco solicitou fosse preenchida, pois na planilha não havia linha própria para tais receitas, ocorrendo o mesmo com os DACON. A empresa exemplifica o exposto demonstrando a contabilização em “outras receitas” nos meses de janeiro/2003, janeiro/2004, e março/2005. Anexa planilha (Doc. 7 - fls. 259 a 262) na qual alega demonstrar que em todos os meses considerados na autuação o valor da subvenção foi devidamente incluído na base de cálculo da contribuição (exceto em dezembro de 2002, resultando em recolhimento a menor de R\$ 44.500,68). Aponta ainda dois equívocos a serem esclarecidos: (a) houve erro de preenchimento (inversão de linhas) por parte da empresa no mês de junho/2004, que não afetou o resultado da apuração; e (b) o valor considerado em relação a julho/2005 pelo fisco como receita de subvenção (R\$ 2.283.652,86) está incorreto, sendo em verdade de R\$ 2.823.652,86 (tendo provavelmente ocorrido erro de digitação). Ainda que a empresa (por ficção) não houvesse incluído as receitas de subvenção na base de cálculo da contribuição, não caberia a autuação, por estar o procedimento amparado em medida judicial - Mandado de Segurança (MS) nº 2005.32.00.001528-0 - impetrada por associação da qual faz parte, para afastar a incidência da contribuição em relação aos “*incentivos fiscais recebidos do Estado do Amazonas a título de restituição e outorga de créditos de ICMS recebidos pelas associadas da Impetrante, referente a valores que já integraram o preço de mercadorias e serviços vendidos*”. Assim, eventual autuação em relação aos R\$ 44.500,68, referentes a dez/2002, poderia ser lavrada apenas para interromper o prazo prescricional, sem imposição de multa. A impugnante, mesmo amparada por medida judicial, optou por incluir as subvenções na base de cálculo das contribuições até o trânsito em julgado da decisão no MS. Ademais, a própria RF (Solução de Consulta SRRF07 nº 225/2007) reconhece a não inclusão das subvenções na base de cálculo das contribuições, exceto quando aportadas em espécie. Isso tanto porque a recomposição de patrimônio, recuperação ou redução de custos ou despesas não representam auferimento de receita, quanto porque o valor devido aos cofres estaduais, posteriormente restituído, por ter integrado o preço das mercadorias vendidas, já foi tributado pela contribuição.

A DRJ, diante dos argumentos trazidos na impugnação, toma como exemplo o mês de jan/2003, no qual se aponta a procedência, *a priori*, das alegações da empresa, e baixa o processo em diligência, para:

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos) conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

“a) Verificar, por intermédio da análise dos livros fiscais e de outros documentos que entender necessários, a alegação do contribuinte de que as receitas de subvenção relativas ao incentivo fiscal do ICMS teriam sido incluídas na base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP na linha “Outras Receitas”;

b) Apurar, utilizando os livros fiscais, os saldos das contas contábeis informadas pelo contribuinte como integrantes da linha “Outras Receitas”, conforme planilha de fls. 256/259;

c) Juntar aos autos toda a documentação que servir de suporte para as providências “a” e “b”;

d) Apresentar quaisquer outras informações e anexar outros documentos que se considere úteis ou necessários ao prosseguimento do julgamento do presente processo;”

A fiscalização, no relatório de diligência de fls. 539 a 541, esclarece que: (a) solicitou arquivos digitais contábeis e fiscais, em decorrência da facilidade de manejo das informações via *software* específico (CONTÁGIL) oficial da RFB; (b) na análise, constatou algumas divergências entre os demonstrativos (coincidentes com os DACON) e as notas fiscais, citando como exemplos a diferença de valor na linha 2 do mês de fev/2004 (receita de venda no mercado interno de produtos de fabricação própria), e a divergência entre notas fiscais e demonstrativos no mês de abr/2004, afirmando que *“as divergências continuam pelos outros meses, impossibilitando assim a avaliação real entre os valores expressos nas notas fiscais e os declarados à fazenda nacional, no que tange às receitas de vendas dos produtos próprios, inclusive os contemplados pelo benefício fiscal do ICMS”*. Adiciona o relatório que *“no tocante a ‘outras receitas’, verificou-se que os valores informados nos demonstrativos preenchidos pela diligenciada, não estão em consonância com o total das outras receitas tributáveis pelo PIS e pela COFINS, consignados na escrita comercial da diligenciada”*. E segue afirmando que restou constatado que em alguns meses (março e junho de 2004) os valores totais das “outras receitas” foram menores que os valores da subvenção, instando observar *“que as divergências apuradas se estendem também a outros períodos”*.

Em 20/03/2012, ocorre o julgamento de primeira instância (fls. 557 a 563), no qual se decide unanimemente pela improcedência da manifestação de inconformidade, por carência probatória. Pelo montante exonerado, recorre-se de ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, relator

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele se toma conhecimento.

É de se recordar que a autuação, derivada de fiscalização que se estendeu de 20 de maio de 2004 a 29 de fevereiro de 2008 (conforme MPF de fl. 3), culminou na imputação à autuada da conduta de ter desconsiderado as receitas de subvenções auferidas pela empresa, em decorrência de fruição de benefício fiscal estadual, quando da elaboração das bases de cálculo da contribuição.

E em sua impugnação a empresa informa que as considerou (na linha “outras receitas”), e apresenta demonstrativos que tornam plausível a alegação, a ponto de suscitar a dúvida no julgador de piso, que baixa o processo em diligência, buscando simplesmente verificar se o que o contribuinte alega tem respaldo nos livros fiscais.

Contudo, o resultado da diligência fica distante de aclarar a tese da autuação, ou de sanar a dúvida do julgador. Além de tratar dos tópicos sempre a cunho exemplificativo (o que não parece sintonizar-se com o objetivo de uma diligência), o relatório semeia mais dúvidas do que respostas.

No único ponto em que busca confirmar que as subvenções não constavam do campo “outras receitas”, também a título exemplificativo, afirma o relatório que:

“11 - Com efeito, restou constatado pelos registros contábeis da diligenciada, que em alguns meses os valores totais das "outras receitas" foram menores que os valores da subvenção, expressa na conta 7793000 - subvenção p/ custeio - Icms/outros. Foi o que ocorreu, por exemplo, nos meses de mar/2004 e jun/2004. Isso forçosamente leva a inferir que, nestes meses ou não foi computado o valor da subvenção nas receitas tributáveis pelo PIS e pela COFINS, e foram consideradas apenas as outras receitas, ou apenas parte dela - subvenção - foi oferecida à tributação, deixando de lado as receitas, que deveriam compor as "outras receitas", dos demonstrativos.”

As conclusões que se seguem, no entanto, só demonstram a falta de consistência na autuação, que, ao que tudo indica, sequer havia atentado para a linha “outras receitas”, e sua relação com as subvenções.

“12. Assim é que no mês de março/2004, a contabilidade apresenta como valores a crédito da conta 7793000 - subvenção p/ custeio - Icms/outros, o montante de R\$ 2.557.984,90, além de indicar crédito na conta de receita 9040000 - Aluguéis Rec/Outras Rec, o valor de R\$ 252.841,72. Estas contas, que somadas atingem o valor de R\$ 2.810.826,62, deveriam integrar o montante das 'outras receitas", declarado no demonstrativo e no DACON do período, mas não constam dos mesmos, pois o valor informado nestes documentos apresentados pela diligenciada, montam apenas a quantia de R\$ 2.413.114,34.”

Veja-se que ao mesmo tempo em que está o relatório buscando rechaçar exemplificativamente a argumentação da recorrente, está a por em dúvida a tese da autuação. Da mesma forma em que se aponta em dois meses que o valor das subvenções deve ter sido apenas parcialmente considerado nas bases de cálculo, endossa-se que estava sendo considerado (ou, se desconsiderado, haveria “outras receitas” para as quais a diligência não conseguiu identificar a origem).

O elemento mais preocupante do relatório de diligência é a falta de conclusividade. E a recorrente aproximação efetuada na análise é justificada ao final do relatório da seguinte forma:

“18 - De maneira que, para que restasse comprovado que todas as receitas teriam sido oferecidas regularmente à tributação, deveria a diligenciada ter apresentado os arquivos digitais de notas fiscais, refletindo corretamente as vendas de todos os seus produtos fabricados e dos revendidos, inclusive os sujeitos ao benefício fiscal do ICMS, bem como, os valores expressos nos demonstrativos e DACONS como "outras receitas", deveriam estar compatíveis com as contas contábeis refletidoras das outras receitas sujeitas à tributação do PIS e da COFINS”

Longe das conjecturas, aponta-se como seguro o caminho do cancelamento da autuação, por não restar comprovada a argumentação nela expressa, nem esclarecida *a posteriori* a dúvida do julgador, pois incumbe à fiscalização, nas autuações, a apresentação dos termos, documentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação da irregularidade detectada (cf. art. 9º do Decreto no 70.235/1972).

E foi nesse sentido a decisão da DRJ, da qual se recorre de ofício.

“LANÇAMENTO. DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO.

O auto de infração deve estar instruído com as provas do fato jurídico tributário, nos termos do artigo 9º, caput, do Decreto nº 70.235/1972. Compete ao Fisco, ab initio, investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência do fato jurídico tributário ou da prática de infração, como condição para que se realizem a legalidade, o devido processo legal, a verdade material, o contraditório e a ampla defesa.”

É de se endossar, por fim, que a diligência efetuada amparou o julgamento de dois processos (este, em relação a Contribuição para o PIS/PASEP, e o processo nº 10283.720737/2007-51, em relação a COFINS). E esse outro processo teve, recentemente, igual destino ao que se propõe para o presente:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS.

Data do fato gerador: 28/02/2004, 31/03/2004, 30/04/2004, 31/05/2004, 30/06/2004, 31/07/2004, 31/08/2004, 30/09/2004, 31/10/2004, 30/11/2004, 31/12/2004, 31/01/2005, 28/02/2005, 31/03/2005

LANÇAMENTO. DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO.

O auto de infração deve estar instruído com as provas do fato jurídico tributário, nos termos do artigo 9º, caput, do Decreto nº 70.235/1972. Compete ao Fisco, ab initio, investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência do fato jurídico tributário ou da prática de infração, como condição para que se

realizem a legalidade, o devido processo legal, a verdade material, o contraditório e a ampla defesa.

Recurso de Ofício Negado.” (Acórdão n. 3301-001.846, Rel. Cons. Bernardo Motta Moreira, unânime, sessão de 22.mai.2013)

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício.

Rosaldo Trevisan