



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

**Processo n°** 10283.720010/2009-36  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-006.245 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de novembro de 2018  
**Matéria** PIS e COFINS  
**Recorrente** SIEMENS ELETRONICA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 31/01/2004, 31/05/2004, 30/06/2004, 31/07/2004, 31/08/2004

**ÔNUS DA PROVA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO.**

É ônus do sujeito passivo atender as intimações para apresentação dos documentos solicitados pela autoridade fiscal, especialmente a documentação que embasa os seus argumentos, ônus este cuja desincumbência milita a favor dos argumentos trazidos pela Administração Pública.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acórdão os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

(assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad - Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (Presidente), Gilson Macedo Rosenburg Filho, Walker Araujo, Corinθο Oliveira Machado, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad e Rodolfo Tsuboi (suplente convocado).

## Relatório

Trata-se de processo no qual discute-se a incidência de PIS e de COFINS em razão de alegadas divergências entre os valores declarados pela requerente em DCTF e recolhidos, e os valores registrados em sua contabilidade, referentes ao ano-calendário de 2004.

Por retratar com precisão os fatos ocorridos no presente processo, transcrevo o Relatório redigido pela DRJ em Belém, que embasou a decisão ora recorrida (Acórdão 01-15.875, de 17 de dezembro de 2009).

*“Trata o presente processo de Autos de Infração referentes a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2004, relativos à: a) **Contribuição para O PIS**, no valor de R\$ 3.576.565,20 (fl. 192), compreendendo principal, multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até 28/11/2008; e b) **Contribuição para O financiamento da Seguridade Social**, no valor de R\$ 2.474.275,62 (fl. 198), compreendendo principal, multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até 28/11/2008.*

*A autoridade fiscal, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 14/18, informa que:*

*“(...) verificamos a ocorrência de insuficiência de declaração de débitos de PIS e COFINS, com regime de incidência não-cumulativa, nas DCTF referentes aos períodos do ano-calendário de 2004 indicados no “Demonstrativo de PIS Não-Cumulativo a Recolher” e “Demonstrativo de COFINS Não-Cumulativo a Recolher”, anexo, nos quais estão demonstrados os batimentos entre os débitos apurados e os valores dos créditos das respectivas contribuições (...). Tal procedimento tem por finalidade o cotejo entre os valores de tributos devidos mensalmente a recolher, registrados em contas do passivo, com os valores desses tributos declarados em DCTF. Esse cotejo teve por base as informações constantes nos lançamentos contábeis, apresentados à fiscalização em meio magnético, e de planilhas demonstrativos em Excel, apresentadas à fiscalização pelo sujeito passivo, dos quais extraímos cópias para instruir o lançamento do respectivo crédito tributário. Os valores a serem lançados por meio de auto de infração estão demonstrados na coluna “diferenças apuradas”*

*Cientificada dos lançamentos em 26/12/2008 (fls. 193 e 199), a contribuinte apresentou, em 26/01/2009, a impugnação de fls. 292/301, na qual alega:*

*a) No curso da ação fiscal, nada foi solicitado a respeito do PIS e da Cofins 2004, motivo que causou espanto à impugnante ao ser surpreendida com a autuação. O auto de infração foi lavrado com base em informações contábeis insuficientes para definição do quantum a pagar de PIS/Cofins e que não correspondem à verdade dos fatos, uma vez que a impugnante se ateve aos*

**termos da última intimação que recebeu, reunindo documentos relativos a outros tributos.**

b) Quanto ao PIS de janeiro/2004, depreende-se da análise da memória de cálculo acostada, que o erro se deu quanto ao recolhimento e preenchimento da DCTF. O valor apurado foi de R\$ 949.128,19, conforme memória de cálculo e respectivo Dacon. Porém, o recolhimento foi feito no montante de R\$ 1.029.626,22, perfeitamente correlacionado na DCTF, contudo maior que o devido. Assim, a impugnante é credora e não devedora. A planilha trazida pela fiscalização não apresentou todas as contas contábeis (conforme memória de cálculo) aptas a compor o valor correto do PIS a pagar. Ademais, a contabilidade pode sofrer ajustes ao longo dos anos em virtude das conciliações de diversas contas, realocando valores.

Convém mencionar que não foi solicitada à impugnante, em nenhum momento, a planilha com a base de cálculo do PIS de janeiro de 2004, conforme declarado em Dacon. Uma simples planilha com algumas contas contábeis não pode ser considerada documento hábil a sustentar uma composição de base de cálculo do tributo, mas sim a memória de cálculo efetuada que serve de espelho ao Dacon. **Logo, não há que se falar em ausência de recolhimento, mas sim em equívoco no preenchimento de uma obrigação acessória.** Idêntico raciocínio aplica aos demais fatos geradores, tanto de PIS quanto de Cofins, objeto da autuação, concluindo que, de acordo com a documentação acostada aos autos, todos os supostos débitos correspondem a dívidas fictícias, pois os débitos deveriam ser adequadamente extintos mediante retificação de DCTF ou de ofício, uma vez que se encontram quitados dentro do prazo legal.

c) Discorre acerca do lançamento como ato jurídico, asseverando que, pela análise do art. 145 do CTN, há possibilidade de se corrigir o engano cometido pela autoridade fiscal na confecção do auto de infração, uma vez que os valores trazidos não correspondem a tributos: a pagar, conforme memória de cálculo 'da apuração (contendo as corretas contas contábeis) e Dacon, comprovados pelos respectivos DARFS e DCTFs. Cita julgados administrativos.

Tomando em conta tais argumentos, pleiteia seja reconhecido de ofício o equívoco cometido, com a anulação do lançamento. Protesta pela juntada de novos elementos de prova e eventual designação de perícia."

Sobreveio a decisão de primeira instância na qual a Impugnação foi julgada improcedente, tendo sido lavrada a seguinte Ementa:

**DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.**

São improfícuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, por lhes falecer eficácia normativa, na forma do artigo 100, II, do Código Tributário Nacional.

**PERÍCIA. REQUISITOS.**

*Considera-se não formulado O pedido de perícia que deixa de atender aos requisitos previstos no art. 16 do Decreto nº70.235, de 1972.*

*PIS. BASE DE CÁLCULO. ERRO EM SUA APURAÇÃO. MATERIA DE*

*PROVA. ONUS DO SUJEITO PASSIVO.*

*Os registros contábeis da pessoa jurídica fazem prova do seu conteúdo, a ele vinculando O sujeito passivo e servindo de fundamento suficiente para a exigência de Ofício. Tal conteúdo, para ser ilidido, depende da apresentação de documentos e provas do erro alegado, cujo ônus probante encontra-se a cargo do contribuinte.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS »*

*Data do fato gerador: 28/02/2004, 31/05/2004, 31/07/2004, 31/08/2004*

*DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.*

*São improficuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, por lhes falecer eficácia normativa, na forma do artigo 100, II, do Código Tributário Nacional.*

*PERÍCIA. REQUISITOS.*

*Considera-se não formulado O pedido de perícia que deixa de atender aos requisitos previstos no art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972.*

*COFINS. BASE DE CÁLCULO. ERRO EM SUA APURAÇÃO. MATÉRIA DE PROVA. ÔNUS DO SUJEITO PASSIVO.*

*Os registros contábeis 'da pessoa jurídica fazem prova do seu conteúdo, a ele vinculando o sujeito passivo e servindo de fundamento suficiente para a exigência de ofício. Tal conteúdo; para ser ilidido, depende da apresentação de documentos e provas do erro alegado, cujo ônus probante encontra-se a cargo do contribuinte.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Contra este Acórdão a Recorrente apresentou Recurso Voluntário onde sustenta, em síntese:

Que foi intimada para apresentar elementos da escrita contábil e fiscal dos anos de 2003 a 2008.

Salienta os seguintes pontos, por cada capítulo:

**1 - PIS não cumulativo (Código 6912) de Janeiro de 2004.** Sustenta que não houve ausência de recolhimento, mas equívoco no preenchimento de obrigação acessória, eis que a empresa teria deixado de se creditar do valor total do crédito.

**2 - PIS não cumulativo (Código 6912) de Maio de 2004.** Sustenta que houve pagamento a maior em razão do fato de que havia crédito no período.

**3 - PIS não cumulativo (Código 6912) de Junho de 2004.** Sustenta que o valor apurado foi adimplido, mas que houve erro no repasse de informações ao sistema de arrecadação do fisco, do qual não pode, segundo ela, ser penalizada.

**4 - PIS não cumulativo (Código 6912) de Julho de 2004.** Sustenta que houve lançamentos indevidos em razão de erros contábeis.

**5 - PIS não cumulativo (Código 6912) de Agosto de 2004.** Sustenta que houve um ajuste de COFINS contabilizado indevidamente na conta de PIS.

**6 - COFINS não cumulativo (Código 5856) de Fevereiro de 2004.** Sustenta que a fiscalização não levou em consideração suposto crédito de PIS calculado sobre o estoque.

**7 - COFINS não cumulativo (Código 5856) de Maio de 2004.** Sustenta que houve pagamento a maior, razão pela qual não há créditos tributários a serem exigidos.

**8 - COFINS não cumulativo (Código 5856) de Julho de 2004.** Sustenta que houve um lançamento realizado em conta errada, mas que não há créditos tributários a serem exigidos.

**9 - COFINS não cumulativo (Código 5856) de Agosto de 2004.** Sustenta que há pagamento a maior do tributo, razão pela qual não pode ser exigido qualquer crédito.

Sinteticamente, alega que os créditos exigidos decorrem, em alguns casos, de preenchimento equivocado de DCTF, que seria um equívoco formal que, por sua vez, não é apto a gerar o crédito tributário.

O Recurso Voluntário foi apreciado na sessão de 28 de janeiro de 2015, onde determinou-se a realização de diligência, nos seguintes termos:

*"Por todas essas razões, em consonância com o princípio da verdade material, que rege o processo administrativo fiscal, chega-se à conclusão que os equívocos apontados pela recorrente precisam ser analisados, porém, por não dispor de todos os elementos necessários para tal análise, com fundamento no art. 18 do Decreto 70.235/1972, propõe-se a CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, para que a autoridade fiscal da Receita Federal de origem, com base nos elementos colacionados aos autos, ou, caso se revelem insuficientes, com base no que for solicitado à recorrente mediante intimação, se assim entender a autoridade fiscal encarregada do trabalho, adote as seguintes providências:*

*a) com base nos lançamentos contábeis de fls. 99/192 e, se for o caso, nos novos documentos apresentados pela autuada, em relação a cada débito, informar se ocorreram ou não os*

*equivocos cometidos na escrituração contábil informados pela recorrente e, se for o caso, apurar o novo valor das respectivas contribuições a pagar;*

*b) com base nas DCTF e nos comprovantes de pagamento, informar os valores declarados e pagos nos respectivos meses da autuação;*

*c) apresentar planilha contendo os valores mensais consolidados dos débitos das contribuições a pagar, declarados na DCTF e recolhidos nos meses da autuação;*

*d) cientificar a recorrente do resultado do trabalho realizado, concedendo-lhe o prazo de 30 (trinta) dias, para se pronunciar a respeito dos novos elementos apurados; e*

*e) findo o referido prazo, com ou sem manifestação da recorrente, devolver os autos a este Colegiado, para prosseguimento do julgamento."*

**Sinteticamente, o Termo de Encerramento de Diligência (Fls. 722 e seguintes) ressaltou que a Recorrente não apresentou documentos que seriam imprescindíveis para os trabalhos, especialmente:**

Livro Diário em versão pesquisável, em o comprovante de sua autenticação na Junta Comercial do Estado do Amazonas.

Apresentou balancetes mensais em PDF, impropriamente denominados de "arquivos de saldos mensais".

Apresentou ainda tabelas de planos de contas em Excel e Tabela de Centro de Custos /Serviço em Excel.

Não apresentou o Livro Razão, os arquivos digitais referentes aos lançamentos contábeis obrigatórios e solicitados e somente apresentou cópias em PDF das microfichas referentes ao primeiro e último dia de cada mês.

O Recorrente, por sua vez, em sua Manifestação Acerca do Relatório de Diligência, pugnou por requerer a declaração de nulidade do trabalho em razão de investigação insuficiente dos fatos que ensejaram as glosas realizadas, sob o argumento de que as investigações não foram aprofundadas.

Acerca da Conclusão do Termo de Encerramento de Diligência a Recorrente afirma que a fiscalização descumpriu os termos da Resolução n. 3102-000.337, e ignorou os registros contábeis juntados, especificamente o Diário e os balancetes de fls. 449-611.

Finalmente requer o cancelamento do lançamento fiscal por comprovação da fragilidade dos trabalhos.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Raphael Madeira Abad - Relator.

O presente processo teve início a partir de Auto de Infração de PIS e de COFINS cujos fatos geradores teriam ocorrido no ano-calendário de 2004.

Quando da apresentação da Impugnação, a Recorrente afirmou que não trouxe aos autos toda a documentação que seria suficiente a comprovação do seu direito, requerendo a realização de Perícia sem que o pedido fosse revestido das formalidades de que trata o artigo 16 e seguintes do Decreto n. 70.235/72. Foi exatamente a ausência de provas dos fatos constitutivos do direito do Recorrente que embasou a decisão da DRJ.

Em sede de Recurso Voluntário a Recorrente novamente requereu a produção de provas, o que lhe foi deferido por meio da realização de diligência determinada pela Resolução n. 3102-000.337, o que na prática foi uma terceira oportunidade de demonstrar o alegado.

Quando da elaboração da Resolução o Relator salientou a plausibilidade do direito da Recorrente, contudo entendeu que careceria de provas, que deveriam ser trazidas na diligência.

Contudo, o Termo de Encerramento de Diligência aponta que não foram atendidos requerimentos para apresentação de documentos que, segundo a autoridade fiscal, seriam necessários à conclusão dos trabalhos, merecendo destaque:

*"Conforme pode ser verificado na carta-resposta apresentada em 10 de outubro de 2016, a empresa diligenciada não atendeu à reintimação nos termos acima formulados: não apresentou os arquivos digitais da contabilidade e também não apresentou o Livro Razão em PDF ou outro meio, conforme alternativa de apresentação estabelecida no mencionado termo.*

(...)

*9.1) Entendemos que, com base nos elementos disponibilizados pela empresa diligenciada, acima mencionados, este item da demanda formulada pelo órgão julgados, que consistente no aspecto central da questão em tela, restou prejudicado, em virtude do que foi exposto no item 8 acima: Para correta verificação dos "equivocos contábeis" suscitados pelo sujeito passivo nos lançamentos contábeis demonstrados pela Auditoria fiscal às fls. 20/192 (...) seria necessário que a empresa: 1) indicasse de forma analítica quais são esses equivocos, com a indicação dos registros contábeis e dos elementos que comprovam quais os corretos lançamentos a retificá-los mediante a apresentação do Razão; 2) Mesmo na falta da apresentação de todos os elementos indicados no item 1 acima, tal lacuna poderia ser suprida durante a diligência fiscal, caso a diligenciada atendesse integralmente às intimações mediante a apresentação efetiva dos elementos que deixou de apresentar,*

---

*quais sejam: o Livro Razão em meio papel, em PDF ou os registros contábeis em meio digital em relação aos que estava obrigado (...)"*

Não é possível fechar os olhos e desconsiderar o enorme volume de documentos trazidos aos autos pela Recorrente, contudo, também não é lícito olvidar que ele não atendeu as intimações e reintimações para a juntada de documentos que a autoridade fiscal entendeu relevante requerer.

Desta forma, é de se concluir que a Recorrente não se desincumbiu do seu ônus de demonstrar os fatos constitutivos do seu direito quando da apresentação da Impugnação, na qual também deixou de formular o pedido de perícia na forma da legislação em vigor, bem como deixou de apresentar os documentos requeridos em sede de diligência fiscal.

Por estas razões, voto no sentido de que seja negado provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad