



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10480.731840/2012-68
ACÓRDÃO	3004-000.157 – 3ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ITAPESSOCA AGRO INDUSTRIAL SA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2009, 2010

DISTRIBUIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA. ART. 373, DO CPC/15. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO DA PROVA DOS FATOS QUE TENHA ALEGADO.

Como regra geral, a prova dos fatos constitutivos cabe a quem pretenda o nascimento da relação jurídica, enquanto a dos extintivos, impeditivos ou modificativos compete a quem os alega, nos termos do art. 373, do CPC/15. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

A multa de ofício de 75% sobre o imposto devido e não recolhido é prescrita pelo art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, atendendo ao princípio da legalidade, nos termos dos art. 5º, II e 37, *caput* da Constituição e art. 97 do CTN. A caracterização da multa com efeito confiscatório implica em análise de constitucionalidade, o que encontra óbice na Súmula CARF nº 02, que dispõe que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2009, 2010

FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A falta de recolhimento do PIS/PASEP devido enseja o lançamento de ofício com os acréscimos legais.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro – Relatora

Assinado Digitalmente

Rosaldo Trevisan – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Dionísio Carvallhedo Barbosa, Semíramis de Oliveira Duro, Tatiana Josefovicz Belisário e Rosaldo Trevisan (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

DO AUTOS DE INFRAÇÃO

1. Contra a empresa acima qualificada foi lavrado, em 18/09/2012, o auto de infração a seguir especificado, relativo aos anos-calendário 2009 e 2010:

TRIBUTO	FOLHAS	PRINCIPAL (RS)	JUROS (RS)	MULTA (RS)	TOTAL (RS)
PIS/PASEP	03-04	1.657.456,08	372.861,21	1.243.092,05	3.273.409,34

2. De acordo com a descrição dos autos de infração, foi apurada *FALTA DE PAGAMENTO/DECLARAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO PIS/PASEP*, incidência não-cumulativa padrão, no período de Nov./2009 a Dez./2010, conforme descrito no Relatório de Encerramento da Ação Fiscal (fls. 09/12).

3. Com base na Escrituração Contábil Digital - ECD transmitida, verificou-se que o sujeito passivo constituiu Provisão para o PIS na conta 213080001-PIS S/FATURAMENTO TOTAL, para o período de apuração novembro/2009 a dezembro/2010, conforme resume a planilha apresentada à folha 24, não tendo sido constatado recolhimento ou confissão dos referidos débitos em DCTF ou DCOMP, incorrendo na infração de falta de pagamento/declaração a que faz referência o art. 44, I, da Lei nº 9.430/96.

4. A capitulação legal encontra-se destacada no auto de infração, assim como a multa de ofício aplicada no patamar de 75%.

DA IMPUGNAÇÃO

5. Cientificada do lançamento e inconformada, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 28/39, alegando:

5.1. DA NULIDADE

Alega que o lançamento recai sobre fato incerto, indeterminado, não atendendo aos pressupostos do art. 142 do CTN (falta de fato gerador, indeterminação da matéria tributável).

Acrescenta que eventual registro contábil de provisão não se constitui em declaração de dívida.

2.1. A digna autoridade lançadora apresenta os valores que os têm por devidos para o PIS e diz **que foram obtidos com base em provisões contábeis**, ou, mais precisamente, **provisões registradas na contabilidade com informações transmitidas por via da ECD**.

2.4. Ora, se o fato gerador do PIS consiste no faturamento, não há como se cogitar de incidência da contribuição sem que fique comprovada a ocorrência de faturamento mensal – ou totalidade das receitas –, sob pena de se impor lançamento em tese, desprovido de identificação de fato gerador.

2.5. Não só isso. Para validade do lançamento, impõe-se que fique demonstrada também a base de cálculo e respectivas deduções (crédito) para daí, em face da aplicação da alíquota, saber efetivamente da contribuição devida em cada mês. Logo, mera afirmação de que a contribuição decorre de valores provisionados não tem o condão de atender aos requisitos estabelecidos no art. 142 do CTN, até porque registros contábeis não se constituem em declaração de dívida.

5.2. DOS INSUMOS NÃO CONTABILIZADOS (MÃO DE OBRA).

Alega que a fiscalização deixou de apropriar (abater da base de cálculo), para efeito de quantificação da contribuição, despesas incorridas relativas à remuneração do trabalho (empregados e terceiros), no valor de R\$ 26.742.026,24, que constitui insumo de maior relevância no funcionamento do processo industrial de fabricação do cimento.

5.3. DAS RECEITAS FINANCEIRAS INDEVIDAMENTE INCLUÍDAS.

Alega que incluiu na base de cálculo do PIS apurado, com alíquota de 1,65%, receitas financeiras que estão submetidas à tributação com alíquota 0%.

5.4. DA INAPLICABILIDADE DA MULTA DE 75% SOBRE O VALOR DO PIS. INCONSTITUCIONALIDADE. EFEITO CONFISCATÓRIO.

Alega que afigura-se desproporcional a multa de 75% pela simples ocorrência de não pagamento do tributo, fundamentando-se em posicionamento do STF, "*que já decidiu, por diversas vezes, pela inconstitucionalidade de multa que supera de 30% do valor do tributo.*".

Acrescenta, com base em ementas de julgados transcritos na peça impugnatória, que só poderá ser aplicável o percentual previsto no art. 61, §2º da Lei nº 9.430/96.

A 3ª Turma da DRJ/REC, Acórdão nº 11-64.531, negou provimento ao apelo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2009, 2010

FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A falta de recolhimento do PIS/PASEP devido enseja o lançamento de ofício com os acréscimos legais.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009, 2010

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. REQUISITOS ESSENCIAIS. NÃO OCORRÊNCIA.

Não há falar de nulidade quando a exigência fiscal foi lavrada por pessoa competente e sustenta-se em processo instruído com todas as peças indispensáveis, contendo o lançamento descrição dos fatos suficiente para o conhecimento da infração cometida.

IMPUGNAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

As alegações apresentadas na impugnação devem vir acompanhadas das provas documentais necessárias e suficientes, sob risco de impedir sua apreciação pelo julgador administrativo.

Em Recurso Voluntário, a Recorrente reitera os argumentos de impugnação. Não junta novos documentos.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Semíramis de Oliveira Duro**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais de interposição, devendo ser conhecido.

A Recorrente defende a nulidade do lançamento, por falta de fato gerador e indeterminação da matéria tributável.

Dispõe o art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, que:

Art. 59 - São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Contudo, não se observa nos autos nenhuma dessas hipóteses, pois consta a legislação sobre a insuficiência de recolhimento do PIS/PASEP e a identificação dos valores apurados mensalmente (fatos geradores).

Não há nulidade no lançamento tributário, se restarem atendidos os requisitos fixados no art. 142 do CTN, combinado com os art. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/1972.

No Relatório Fiscal, a autoridade indicou as seguintes constatações:

- adotou o Lucro Real Trimestral nos anos-calendário de 2009 e 2010, segundo constam nas DIPJ 2010 e DIPJ 2011 apresentadas;
- apresentou DCTF referentes aos meses de janeiro/2008 a outubro/2009, não, porém, aos meses de novembro/2009 a dezembro/2010;
- não declarou débitos do IRPJ/CSLL nas DCTF apresentadas referentes ao período janeiro a outubro/2009;
- não efetuou pagamento relativo aos débitos do IRPJ/CSLL apurados e informados nas DIPJ 2010 e DIPJ 2011;
- ao contrário do verificado para os meses de janeiro a outubro/2009, não efetuou pagamento do PIS/COFINS para os meses de novembro/2009 a dezembro/2010;
- para o período compreendido entre 01/01/2008 e 31/12/2010, não efetuou recolhimento de IOF, nem o declarou nas DCTF entregues, ou seja, nas DCTF relativas aos meses de janeiro/2008 a outubro/2009;
- não procedeu à confissão de dívida do IRPJ/CSLL/PIS/COFINS/IOF, via Parcelamento ou Compensação (DCOMP), nos respectivos anos fiscalizados.

Em relação à falta de recolhimento de PIS, constou no relatório:

DA TRIBUTAÇÃO DO PIS (NOV/2009 a DEZ/2010)

7. Consulta à Escrituração Contábil Digital – ECD transmitida ao SPED aponta que o sujeito passivo constituiu Provisão para o PIS na Conta 213080001–PIS S/ FATURAMENTO TOTAL para os períodos de apuração novembro/2009 a dezembro/2010, conforme resume a

planilha “PROVISÃO PARA O PIS – NOV/2009 a DEZ/2010”⁷ elaborada por esta Fiscalização a partir dos registros dessas provisões extraídos da ECD. Por outro lado, tendo sido constatado que ele não efetuou pagamento, não procedeu à confissão de dívida (Parcelamento, DCOMP) e nem apresentou DCTF para os referidos períodos, chega-se à conclusão que incorreu na infração de falta de pagamento/declaração a que faz referência o art. 44, inciso I, da lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da lei nº 11.488/07, impondo-se assim que esses débitos sejam lançados com multa de ofício igual a 75%.

Houve a lavratura de auto de infração, no mesmo procedimento fiscal, para IRPJ, CSLL e IOF. Para esses tributos, na escrituração do contribuinte constava o “a pagar”.

Sem dúvida, o confronto entre a escrituração contábil e as declarações fiscais entregues zeradas enseja o lançamento de ofício das importâncias devidas.

Ressalte-se que a Recorrente sugere que provisão não seria hipótese de incidência do PIS, mas assume que tais valores são legítimos, conforme a tabela de apuração do PIS apresentada por ela em impugnação (e-fls. 79 e 80).

Compõe a receita bruta na apuração da base de cálculo do PIS, todas as receitas, incluídas as que, ainda que não declaradas, foram comprovadamente auferidas.

Como segundo argumento, aponta que a fiscalização não abateu da base de cálculo do PIS as despesas relativas à remuneração do trabalho (empregados e terceiros), no montante

de R\$ 26.742.026,24 (insumo), além de ressaltar que indevidamente ela própria incluiu na base de cálculo receitas financeiras que estão submetidas à tributação com alíquota 0%.

Entretanto, não traz aos autos nenhum documento que comprove essas despesas.

Dispõe o art. 9º do Decreto nº 70.235/72 que a exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade deverão estar instruídas com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação da ocorrência dos fatos geradores.

Então, a prova produzida pela autoridade fiscal é vinculada à estrita legalidade, tipicidade e motivação do ato administrativo de lançamento (art. 3º e 142, CTN), e, obrigatoriamente, é posta no lançamento.

Por outro lado, a escrituração contábil e fiscal do contribuinte mantida segundo as disposições legais faz prova a favor dele dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, conforme prescrição do art. 26 do Decreto nº 7.574/2011. Nesse sentido também o art. 923 do RIR/99:

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).

Como regra geral, a prova dos fatos constitutivos cabe a quem pretenda o nascimento da relação jurídica, enquanto a dos extintivos, impeditivos ou modificativos compete a quem os alega, nos termos do art. 373, do CPC/15.

O ônus da prova de que não foram incluídas na provisão os insumos, despesas de mão-de-obra e receitas financeiras é do Contribuinte.

Aduz que a multa de ofício de 75% aplicada é confiscatória.

Mas a multa de ofício de 75% sobre o imposto devido e não recolhido é prescrita pelo art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, atendendo ao princípio da legalidade, nos termos dos art. 5º, II e 37, *caput* da Constituição e art. 97 do CTN.

A caracterização da multa com efeito confiscatório implica em análise de constitucionalidade, o que encontra óbice na Súmula CARF nº 02, que dispõe que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Conclusão

Do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro