



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10530.724025/2014-71
ACÓRDÃO	3202-002.505 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RMR AGROINDUSTRIA, COMERCIO ATACADISTA, BENEFICIAMENTO E EMPACOTAMENTO DE CEREAIS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2011

PAF. LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

Cabe à autoridade lançadora provar a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco. Comprovado o direito de lançar cabe ao sujeito passivo alegar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos e além de alegá-los, comprová-los efetivamente, nos termos do Código de Processo Civil, que estabelece as regras de distribuição do ônus da prova aplicáveis ao PAF, subsidiariamente.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em afastar as preliminares de nulidade para, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Juciléia de Souza Lima – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Wagner Mota Momesso de Oliveira, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Aline Cardoso de Faria, Juciléia de Souza Lima (Relatora) e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra lavratura de Auto de Infração para exigência de COFINS referente ao ano calendário de 2011, no montante de R\$ 1.981.457, já computado os juros moratórios e imputação de multa de ofício em 75%, de acordo com o inciso I do artigo 44 da Lei 9.430/96 (alterado pela Lei nº 11.488/07).

Em sede de fiscalização foi apontada irregularidades as seguintes irregularidades: (i) Falta/Insuficiência de Recolhimento da COFINS; (ii) existência de valores declarados e não recolhidos relativos a COFINS.

Intimada, a apresentou alegou que não apresentaria os Livros Diário e Razão pelo fato de ter a Escrituração Contábil Digital, via SPED.

Contudo, em consulta a “Situação de Escrituração Contábil”, através do site do SPED, constatou-se que a escrituração apresentada pela empresa havia sido indeferida pela Junta Comercial, conforme extrato anexado ao processo. Desta maneira, foram tomados por base os valores constantes da DCTF e da DACTON, detalhados nas tabelas abaixo.

COFINS (Ano-Calendário 2011)			
MÊS DE APURAÇÃO	DACTON	DCTF	DIFERENÇA
	Não-Cumulativo	Não-Cumulativo	
Fevereiro	R\$ 102.476,12	R\$ 0,00	R\$ 102.476,12
Abril	R\$ 143.033,40	R\$ 0,00	R\$ 143.033,40
Junho	R\$ 110.120,39	R\$ 0,00	R\$ 110.120,39
Setembro	R\$ 135.372,83	R\$ 18.007,87	R\$ 117.364,96
Outubro	R\$ 144.124,20	R\$ 0,00	R\$ 144.124,20
Novembro	R\$ 309.735,61	R\$ 99.803,27	R\$ 209.932,34
Dezembro	R\$ 238.586,71	R\$ 72.612,56	R\$ 165.974,15
TOTAL	R\$ 1.183.449,26	R\$ 190.423,70	R\$ 993.025,56

Cientificada, a Recorrente apresentou defesa administrativa, a qual foi julgada improcedente pela 11ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento 01, formalizada através do acórdão nº 101-011.934, assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/12/2011 a 31/12/2011

Ementa: NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Presentes os requisitos legais da notificação e inexistindo ato lavrado por pessoa incompetente ou proferido com preterição ao direito de defesa, descabida a determinação de nulidade do feito.

JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS. NÃO OCORRÊNCIA DE SITUAÇÃO PERMISSIVA. PRECLUSÃO.

A interessada trouxe os documentos que julgou necessários à instrução de sua peça defensiva, não cabendo fazer um pedido genérico para futura juntada de documentos, sem alinhar a hipótese legal em que se funda tal pedido.

ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova compete a quem alega. Nesse sentido, alegações sem a correspondente comprovação constituem-se em pontos que não podem ser considerados pela Autoridade Julgadora. Esta, em sua análise, deve-se pautar pela aplicação do direito, com fulcro nas provas exibidas pelas partes envolvidas.

Ao teor dos artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, compete ao sujeito passivo trazer, juntamente com suas alegações impugnatórias, todos os documentos que dêem a elas força probante.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a Recorrente apresenta Recurso Voluntário ao CARF, no qual, em sua defesa, baseia-se no princípio da verdade material, pugnando pela inversão do ônus da prova, por último, pelo cancelamento da autuação fiscal.

É o que havia a ser relatado.

VOTO

Conselheira **Juciléia de Souza Lima**, Relatora

O Recurso é tempestivo, bem como, atende aos demais pressupostos para sua admissibilidade, portanto, dele conheço.

Ante a existência da arguição de preliminares, passo a analisá-las.

I- DAS PRELIMINARES

1.1- Da diligência fiscal e do princípio da verdade material

Ao invocar o princípio da verdade material, pugna a Recorrente pela juntada de documentos a qualquer tempo, bem como, pela realização de diligências para afastar a exigência fiscal.

Ao decidir, esta Turma tem adotado um formalismo moderado no que cerne a juntada de documentos a qualquer tempo. Entretanto, entendo que, a admissão de juntada de provas se restringe ao momento da apresentação da impugnação/manifestação de inconformidade no processo administrativo, ressalvada a demonstração de impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões, posteriormente, trazidas aos autos, o que não é o caso dos autos.

A Recorrente, quando da interposição do presente pleito, cabia à Recorrente fazer a juntada dos documentos, demonstrações contábeis e demais elementos para fazer prova do direito, o que, de fato, não aconteceu. Portanto, salvo melhor juízo, entendo ser inadequada a juntada de elementos probatórios em sede recursal por duas razões.

Primeira, porque já em sua manifestação perante a Unidade de Origem, a Recorrente deveria, se, de fato, desejasse ter reconhecido o seu direito, deveria ter reunido todos os documentos suficientes e necessários para a demonstração do direito pretendido, sob pena, pelo menos, segundo o entendimento desta Relatora, de preclusão do direito de produção de provas documentais em outro momento processual- tal como em sede de Recurso Voluntário, em face do que dispõe o §4º do art. 16 do Decreto nº. 70.235/72.

No que se refere a constituição do crédito de ofício para exigência das contribuições, a Recorrente não consegue contraditar os argumentos da fiscalização, cabia à Recorrente comprovar a declaração do crédito tributário constituído de ofício pela fiscalização para, claro, evitar a decadência, e por óbvio, que efetuou o recolhimento das contribuições, o que não aconteceu.

Segundo, ainda é mister registrar que não se trata de mera juntada de documentos sem qualquer conciliação, por ser esta de pouca valia, mas em sede de instrução seria necessária a apresentação da documentação contábil e fiscal da Recorrente devidamente conciliada com os livros contábeis e, adicionalmente, no caso dos créditos descontados, notas e livros fiscais do direito de crédito vindicado com os respectivos livros contábeis- tudo devidamente conciliados.

Registra-se que considera-se que o ônus de provar recai a quem alega o fato ou o direito, nos termos do art. 373, do CPC/15. Por isso, para afastar a alegação da ausência de recolhimento das contribuições, cabe a Recorrente comprovar o contrário, em outros termos, que fez os recolhimentos das contribuições exigidas na autuação fiscal.

Naturalmente, os órgãos julgadores podem, eventualmente, determinar, a seu critério, diligências/perícias para esclarecimentos de questões e fatos que julgar relevantes. Todavia, isso não significa, que os órgãos julgadores deverão partir para uma desregrada e

inoportuna busca por elementos de provas que deveriam ser trazidos pelo sujeito passivo no momento da impugnação ou da manifestação de inconformidade.

No que cerne à realização de diligência, dado a maturidade da causa e, eis que a diligência não se presta a este fim, mas tão somente para prover esclarecimentos sobre o que já se encontra nos autos, rejeito a preliminar arguida e passo a analisar o mérito do presente recurso.

1.2- Da Nulidade- inversão do ônus da prova

No que pese a alegação de nulidade por ausência da inversão do ônus da prova, no meu entendimento, não existem erros no tocante à descrição dos fatos capazes de trazer prejuízos ao exercício de defesa da Recorrente.

Primeiro, de acordo com Decreto nº 70.235, 06/03/1972, somente são nulos os atos administrativos proferidos por autoridade incompetente e/ ou com preterição do direito de defesa, assim dispondo:

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.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Para arrematar, o auto de infração foi lavrado por servidor competente, descrevendo claramente a infração imputada ao sujeito passivo- aqui Recorrente, arrolando todas as razões de fato e de direito que ensejaram a sua lavratura, atendendo fielmente as disposições do art. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Observa-se que somente duas são as espécies de irregularidades, elencadas nos incisos do artigo 59, acima transcrito, que possuem o condão de contaminar de nulidade “ab initio” as peças que o compõem: a incompetência do prolator do ato administrativo (ato, decisão ou despacho) e a preterição do direito de defesa.

Além disso, para que se confirme a nulidade, a irregularidade praticada pressupõe que o dano causado ao sujeito passivo seja concreto, devendo o prejuízo resultante ser inequivocamente demonstrado.

É somente em face de prejuízos causados à parte que irregularidades processuais podem acarretar a nulidade de determinado ato, pois do contrário seria sobrepor as formalidades processuais ao seu real objetivo.

Ao contrário do entendimento da recorrente, a decisão revisora da autoridade administrativa está amparada no art. 142 e 149, ambos do CTN, pois o Fisco tem o poder-dever de examinar, por iniciativa própria, a regularidade do cumprimento, por parte das contribuintes, da legislação tributária.

Daí, ante a suscitada nulidade da decisão recorrida, a legislação estabelece que são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Não restando configuradas tais hipóteses não é de se declarar a nulidade.

Desse modo, conheço, porém, afasto a preliminar arguida.

II- DO MÉRITO

Conforme já relatado, em sede de fiscalização foi apontada irregularidades as seguintes irregularidades: (i) Falta/Insuficiência de Recolhimento da COFINS; (ii) existência de valores declarados e não recolhidos relativos a COFINS.

Intimada, a apresentou alegou que não apresentaria os Livros Diário e Razão pelo fato de ter a Escrituração Contábil Digital, via SPED.

Contudo, em consulta a “Situação de Escrituração Contábil”, através do site do SPED, constatou-se que a escrituração apresentada pela empresa havia sido indeferida pela Junta Comercial.

Em sua defesa, alega a recorrente que errou ao preencher o Dacon, mas que o valor devido é menor que o apurado pela RFB. No entanto, de fato, não apresenta qualquer documento que comprove sua alegação.

De fato, ratifico o entendimento do julgador de piso para registrar a previsão contida no art. 373 do CPC, o ônus da prova cabe:

“I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor”.

Adaptando-se essa regra ao Processo Administrativo Fiscal, constrói-se o seguinte raciocínio: por autor, deve ser identificado como a parte, na relação fisco-contribuinte, titular de determinado direito, que toma a iniciativa de postulá-lo, mediante a adoção de algum procedimento; e por réu, a parte oposta, que apresenta resistência ao direito do autor.

Em um processo de lançamento, como é o caso, diante de seu direito (ou poder-dever) de constituir o crédito tributário, o Fisco exercerá o papel de autor ao proceder à lavratura do auto de infração, contra o qual se insurgirá o sujeito passivo, na condição de “réu”. Nesse tipo de processo, o ônus de provar a procedência do lançamento é do órgão fazendário, que o fez com base nas declarações apresentadas pelo sujeito passivo.

A teor do art. 142 do CTN, a pretensão da Fazenda deve estar fundada na ocorrência do fato gerador e/ou das infrações, cujos elementos constituintes se supõem presentes e comprovados, atestando a identidade de sua matéria fática com o tipo legal.

Entretanto, caso algum desses elementos se ressentir de certeza, ante o contraste da defesa, frustra-se a pretensão da Fazenda.

Na lição de Chiovenda:

“o ônus de afirmar e provar se reparte entre as partes, no sentido de que é deixado à iniciativa de cada uma delas provar os fatos que deseja sejam considerados pelo juiz, isto é, os fatos que tenha interesse sejam por estes tidos como verdadeiros” [In “Instituições de Direito Processual Civil”, apud Moacyr Amaral Santos, Primeiras Linhas de Direito Processual Civil, 11ª ed., 2º vol. pág. 349].

Da mesma forma, o sujeito passivo não tem a obrigação de produzir as provas, recaindo-lhe tão só o ônus, na medida em que, omitindo-se na produção de provas contrárias às que ampararam a exigência fiscal, compromete suas possibilidades de defesa.

Fundada a pretensão da Fazenda Pública nos elementos que dispuser, cabe ao sujeito passivo apresentar os fatos que possam impedir, modificar ou extinguir o direito reclamado pelo sujeito ativo.

Vale dizer ainda que, nos termos do inciso III do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, o momento oportuno para a apresentação das provas que a autuada deseje contrapor às carreadas pelo Fisco é por ocasião da impugnação, ressalvadas as situações previstas no § 4º do mesmo dispositivo.

Todavia, nos autos não se encontra qualquer prova capaz de afastar a exigência fiscal, bem como, a Recorrente não conseguiu se desincumbir do ônus que lhe cabia, pelo contrário, os argumentos da Recorrente são demasiadamente frágeis para cancelar a autuação.

Outrossim, a mera alegação, desacompanhada de elementos de prova, não é suficiente para reformar o lançamento.

Entendo que, de fato, a própria Contribuinte deu causa à apuração, ao não demonstrar, através da apresentação dos documentos hábeis e idôneos, os supostos erros contidos em suas DACONs. Não trouxe sequer na sua impugnação, as provas de seu suposto direito.

É de se concluir, que a tarefa da Recorrente aqui, nada mais é do que demonstrar efetivamente a ocorrência dos erros apontados, trazendo à baila os elementos necessários a indicar a correta apuração da base de cálculo da contribuição, para se chegar à COFINS realmente devida.

Cabe lembrar que a presente autuação refere-se à conferência entre os valores da COFINS apurada na DACON, com os valores declarados como devidos em DCTF. O Fisco, de forma correta, com base nas DACONs apresentadas pelo próprio sujeito passivo, constatou a existência de valores remanescentes a tributar.

O Sujeito Passivo, por sua vez, deveria, através da sua defesa, ter apresentado toda a documentação que tivesse o condão de suportar suas alegações. Não o fazendo, não há como, em sede de julgamento de primeira instância administrativa, reconhecer tais supostos erros.

Por outro lado, o Fisco juntou ao processo os documentos que demonstram a base de cálculo da contribuição, trazendo também a origem das informações obtidas.

Ao contrário do entendimento da recorrente, a decisão revisora da autoridade administrativa está amparada no art. 142 e 149, ambos do CTN, pois o Fisco tem o poder-dever de examinar, por iniciativa própria, a regularidade do cumprimento, por parte das contribuintes, da

legislação tributária e considerando que não há nos autos qualquer comprovação de recolhimentos dos tributos, deve ser mantida a autuação fiscal em todos os seus termos.

E nos que se refere à imputação da multa de ofício de 75%, a penalidade foi aplicada nos moldes da previsão contida no inciso I, do artigo 44, da Lei n.º 9.430/96- quando for apurada falta ou insuficiência de recolhimento do imposto de renda e das contribuições, não havendo qualquer ilegalidade a ser afastada.

Portanto, afasto as preliminares arguidas no presente Recurso, para no mérito, negar-lhe provimento.

É o voto.

Assinado Digitalmente

Juciléia de Souza Lima