



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10725.720560/2017-19
ACÓRDÃO	3202-002.102 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2015

CONCOMITÂNCIA. AÇÃO JUDICIAL. SÚMULA CARF Nº 1.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura de ação judicial pelo sujeito passivo com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

NULIDADE. INEXISTÊNCIA. MATÉRIA DE MÉRITO.

Em preliminar, deve-se verificar se o apelo da recorrente logrou êxito em demonstrar que o procedimento fiscal e/ou a decisão recorrida foram proferidas à margem dos ditames legais. As matérias de discordância quanto a possível reconhecimento de créditos da não-cumulatividade, a que a recorrente entende ter direito, resolvem-se na análise de mérito.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2015

NÃO-CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA.

Cabe à autoridade lançadora provar a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco. Contudo, comprovado o direito de lançar do fisco, cabe ao sujeito passivo alegar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos e, além de alegá-los, comprová-los efetivamente, nos termos do art. 373, do CPC/2015, que estabelece as regras de distribuição do ônus da prova subsidiariamente aplicáveis ao Processo Administrativo Fiscal.

VERDADE MATERIAL. INVESTIGAÇÃO. COLABORAÇÃO.

A verdade material é composta pelo dever de investigação da Administração somado ao dever de colaboração por parte do sujeito

passivo, unidos na finalidade de propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos.

REGIME ESPECIAL DE APURAÇÃO E PAGAMENTOS DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E DA COFINS INCIDENTES SOBRE COMBUSTÍVEIS E BEBIDAS (RECOB). OPÇÃO. PRAZO E FORMALIDADES.

A opção para a apuração do PIS e da COFINS não-cumulativa pelo RECOB possui forma e prazo próprios, estabelecidos em lei, para a sua validação. Não formalizada a opção pelo regime especial, impõe-se a tributação das contribuições pela aplicação das alíquotas *ad valorem* de 1,5% para a contribuição para o PIS/Pasep e de 6,9% para a Cofins (art. 5º, I, da Lei nº 9.718, de 1999). Apurada a falta ou insuficiência de recolhimento da contribuição, em face da legislação aplicável, cabível o lançamento de ofício com os acréscimos legais.

MULTA AGRAVADA. NÃO ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO PARA PRESTAR ESCLARECIMENTOS. CABIMENTO.

Correta a aplicação da multa, no caso de lançamento de ofício, no percentual de 112,5% (cento e doze e meio por cento), quando o contribuinte reconhecidamente deixa de, nos prazos estipulados, prestar esclarecimentos em resposta a intimações da autoridade fiscal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer parcialmente do recurso voluntário para, na parte conhecida, afastar a preliminar arguida e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente e Relator

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

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adota-se o relatório da decisão recorrida, que passo a reproduzir:

“Trata-se de autos de infração (fls. 02/18) relativos a períodos de apuração que vão de 01/01/2013 a 31/12/2015, para a exigência de ofício da Contribuição para o PIS/Pasep, no total de R\$ 7.273.817,99, e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, no total de R\$ 33.417.793,88, incluídos, em ambos os valores, principal, multa de ofício de 112,50% e juros de mora (calculados até 07/2017).

Consta do Relatório Fiscal de fls. 20/30, o qual integra o lançamento de ofício:

“1. OBSERVAÇÕES SOBRE AÇÃO JUDICIAL INTERPOSTA PELO CONTRIBUINTE

(...)

O contribuinte interpôs ação judicial na Justiça Federal em Campos dos Goytacazes, autuada com o número 2005.51.03.000476-3, em que pretendia que fosse reconhecida a inexistência de vínculo jurídico que o obrigasse ao recolhimento da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre os valores obtidos a partir da realização de seus atos cooperativos, assim entendidos como aqueles que se materializam pela comercialização de bens produzidos a partir de matéria-prima pertencente aos cooperados.

A sentença julgou improcedente o pedido. A apelação ainda não foi julgada no órgão recursal. Não há, portanto, respaldo judicial para as pretensões do contribuinte.

Sobre o tema, o Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº. 1.141.667, mais uma vez reafirmou seu entendimento de que há incidência das contribuições sobre os atos das cooperativas praticados com terceiros (não cooperados), uma vez que eles não se inserem no conceito de atos cooperativos.

2. DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS CONSTITUÍDOS NESTE PROCEDIMENTO FISCAL

(...)

Como o contribuinte estava ativo no período e auferiu receitas, sindicamos a ocorrência de fatos geradores das contribuições que resultassem em débitos de sua titularidade ainda não declarados nem pagos.

O contribuinte apresentou declarações (EFD, ECD e ECF) incompletas, que não trazem informações suficientes para se definir seu regime jurídico específico e para compilar os vários componentes do cálculo das contribuições fiscalizadas.

Intimado a apresentar documentos e esclarecimentos relacionados aos fatos em análise, o contribuinte deixou escoar todos os prazos definidos sem apresentar qualquer elemento solicitado, permanecendo silente até o término do procedimento fiscal.

(...)

Por conseguinte, o contribuinte se enquadra no regime não cumulativo de apuração das contribuições em todo o período analisado. Esta conclusão é corroborada pelas EFD Contribuições dos três anos-calendário, que informam a escrituração de operações com incidência exclusivamente no regime não-cumulativo.

O próximo passo é definir a sistemática de tributação em função do produto comercializado.

2.1. APURAÇÃO DOS DÉBITOS DECORRENTES DAS VENDAS DE AÇÚCAR

No que diz respeito ao açúcar, a alíquota é encontrada no caput do art. 2º da Lei 10.637/2002 (Contribuição para o PIS/Pasep) e no caput do art. 2º da Lei 10.833/2003 (Cofins). Estas alíquotas perduraram até o advento da MP 609/2013, que alterou a Lei 10.925/2004, atribuindo alíquota zero ao açúcar classificado no código 1701.99.00 da TIPI, a partir de 8 de março de 2013.

A partir de 9 de julho de 2013 o benefício foi estendido para o açúcar classificado no código 1701.14.00 da Tipi, pela redação conferida ao artigo 1º da Lei nº 10.925/2004 pelo artigo 1º da Lei 12.839/2013.

A partir dessas datas, não há débitos a serem apurados em decorrência da alíquota zero atribuída ao produto.

2.2. APURAÇÃO DOS DÉBITOS RELACIONADOS À VENDA DE ÁLCOOL

Em relação ao álcool, há duas regras de incidência:

- A primeira delas atribui alíquotas ad valorem ao produto, de 1,5% para a contribuição para o PIS/Pasep e de 6,9% para a Cofins, incidentes sobre a receita auferida com a venda de álcool (art. 5º da Lei nº 9.718/1998);

- A segunda atribui alíquotas específicas (por metro cúbico do produto), caso o produtor tenha optado pelo regime especial de apuração (RECOB) previsto no § 4º do art. 5º da Lei 9.718/98.

O contribuinte não aderiu a este regime especial (anexo II). Dessa forma, as alíquotas são encontradas no art. 5º da Lei 9.718/1998.

2.3. APURAÇÃO DOS CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE

Estando submetido ao regime não cumulativo, o contribuinte também tem direito ao desconto de créditos previstos no artigo 3º da Lei 10.637/2002 e no artigo 3º da Lei 10.833/2003. Mas constatamos a apuração indevida de créditos em algumas situações, mencionadas abaixo:

2.3.1. DEVOLUÇÃO DE VENDAS DE PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS

Nos anos-calendário de 2013 e 2014, o contribuinte apurou indevidamente créditos relativos a devolução de vendas de produtos não tributados no mercado interno ou na exportação.

O inciso VIII do artigo 3º da Lei nº 10.637/2002 e o inciso VIII do art. 3º da Lei 10.833/2003 somente permitem o creditamento relacionada a bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada. Sendo assim, os créditos apurados pelo contribuinte incidentes sobre devolução de vendas de bens não sujeitos à tributação foram glosados.

2.3.2. CRÉDITOS NA COMPRA DE CANA DE AÇÚCAR

Como regra geral, na sistemática do PIS/Pasep e da COFINS não cumulativos, somente se pode descontar do valor a pagar créditos que decorram da compra de insumos sujeitos ao pagamento das contribuições, com exceção da compra de insumos isentos, quando a venda dos produtos fabricados com estes insumos é tributada (inciso II do § 2º do artigo 3º das Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03).

Como fica suspenso o pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na venda de cana-de-açúcar, em consequência do art. 11 da Lei nº 11.727/2008, não é possível a apuração de créditos na aquisição do produto.

No ano-calendário de 2013 o contribuinte não apurou créditos decorrentes da compra de insumos. No ano calendário de 2014, começou a utilizar os créditos decorrentes da compra de cana de açúcar em julho (anexo III). No ano calendário de 2015, somente apurou créditos do mês de janeiro, e neste mês não há aquisição deste produto.

Portanto, os créditos da não cumulatividade do ano calendário de 2014 apurados nas aquisições de cana de açúcar serão glosados.

Há em nosso ordenamento jurídico possibilidade de apuração de créditos presumidos, em situações delimitadas pela norma, mas em nenhum dos períodos analisados há contabilização desta modalidade de créditos.

2.3.3. AJUSTES NO CREDITAMENTO

Em abril e maio de 2013 os valores de créditos foram superiores aos débitos. Portanto, nesses meses não há débitos a recolher. Os créditos que sobrepujaram os débitos nesses dois meses (somados) foram deduzidos dos débitos apurados em maio, em obediência ao prescrito no § 4º do art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e no § 4º do art. 3º da Lei nº 10.833/2003.

Esses créditos em excesso também ocorreram de janeiro a maio de 2014, com dedução em junho, e em novembro e dezembro de 2014 e janeiro de 2015, com dedução em fevereiro, março, abril, julho e agosto de 2015.

2.4. TABELAS QUE APONTAM OS VALORES A RECOLHER, POR PERÍODO DE APURAÇÃO

Os débitos e créditos certificados na fiscalização estão listados nos anexos IV, V e VI.

As tabelas abaixo trazem o resumo dos valores a recolher em cada período de apuração:

(...)

3. AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO POR FALTA DE ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO

O contribuinte teve ciência do Termo de Início de Fiscalização em 03 de abril do corrente ano. Os documentos e informações solicitados no documento não foram entregues, nem houve qualquer justificativa para a ausência de respostas.

Em 27 de abril, o contribuinte foi cientificado do Termo de Intimação nº 03/2017, que reiterava as solicitações contidas no Termo de Início de Fiscalização e demandava mais esclarecimentos sobre aspectos relacionados aos tributos objeto do procedimento fiscal.

A ciência foi por decurso de prazo, conforme prevê a alínea “a” do inciso III do art. 23 do Decreto 70.235/72.

Buscando a interação com o contribuinte, situação ideal numa fiscalização, telefonamos para o responsável por sua contabilidade alertando para as intimações ainda sem respostas, e para as consequências da inércia na apresentação dos elementos solicitados, no que tange às penalidades aplicadas.

O contribuinte, então, acessou o teor Termo de Intimação pela abertura do arquivo digital correspondente. Entretanto, persistiu em sonegar as informações e documentos solicitados.

Por fim, lavramos um Termo de Reintimação Fiscal, requerendo novamente as demandas contidas nas intimações anteriores, também sem nenhum resultado.

A esse respeito, vemos que o inciso I do § 2º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 determina que os percentuais de multa de ofício serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo de intimação para prestar esclarecimentos, no prazo marcado.

Configurada a omissão do contribuinte na prestação de esclarecimentos, procedemos ao agravamento da multa, conforme determina a Lei.”

O contribuinte foi originalmente cientificado em 03/08/2017, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fl. 391, sendo certo que também já havia sido anteriormente cientificado, em 24/07/2017, do competente Termo de

Encerramento de Ação Fiscal, como se vê à fl. 395. Posteriormente, foi juntada aos autos, com o título de “Termo de Ciência de Auto de Infração”, o documento de fl. 983, que consiste na primeira folha do relatório fiscal em tela e exibindo, em sua porção inferior, a aposição de ciência na data de 06/10/2017, sem qualquer outro esclarecimento ou especificação. Na mesma data de 06/10/2017 foi emitido o despacho de encaminhamento de fl. 984, nos seguintes termos: “*Após a retificação da data da ciência do lançamento, por motivos de problemas apresentados pelo sistema de ciência eletrônico, onde o contribuinte alegou impossibilidade de visualização dos documentos do lançamento fiscal, retorno o presente processo para acompanhamento do crédito tributário correspondente*”. Nenhum outro documento ou esclarecimento foi apresentado acerca dos declarados “*problemas apresentados pelo sistema de ciência eletrônico*”.

Em 06/11/2017 (Termo de Solicitação de Juntada de fl. 985), o sujeito passivo apresentou a impugnação de fls. 987/1028, na qual alega:

a) A nulidade do auto de infração por ausência de motivação (impossibilidade de motivar autuação com base em decisão judicial), em flagrante violação ao princípio da ampla defesa e do contraditório. O fisco menciona que a impugnante ingressou com a ação judicial nº 2005.51.03.000476-3 para obter o reconhecimento da inexistência de vínculo jurídico que obrigasse o recolhimento de PIS e COFINS, tendo sido lavrado o auto de infração unicamente em razão da existência de posição judicial desfavorável sobre o tema. No entanto, a autoridade fiscal não apresentou fundamentação legal para respaldar a possibilidade de lavrar a autuação tendo como motivação somente a existência de entendimento desfavorável do poder judicial, posto que o simples fato de haver uma decisão judicial desfavorável não traz reflexos ou constitui óbice para a lavrar (ou não lavrar) um auto de infração. Nessa esteira, encontra-se a Solução de Consulta nº 6.012/2017, posto que uma decisão judicial desfavorável não tem o condão de respaldar a possibilidade de proceder ao lançamento tributário que, em verdade, encontra-se totalmente desprovido de pressuposto de motivação, conforme prescrevem os arts. 2º e 50 da Lei nº 9.784/1999, bem como viola os princípios da legalidade (art. 142 do CTN) e da vinculação, conforme assentam a doutrina e a jurisprudência do CARF.

b) A nulidade do auto de infração por ausência de identificação da metodologia de cálculo, uma vez que o relatório fiscal não traz elementos essenciais para permitir a perfeita compreensão da autuação e o fisco sequer informa a origem dos valores informados nos anexos do auto de infração, inviabilizando a análise sobre a metodologia utilizada, de modo a definir com segurança o montante em cobrança, bem como a apresentação da defesa, em frontal violação ao art. 5º, LIV e LV da Constituição Federal, como já assinalou o CARF.

c) Ausência do desconto de todos os créditos na apuração das contribuições: Em que pese a impossibilidade de a impugnante compreender a origem dos valores listados nos anexos do relatório fiscal, ainda que sejam considerados válidos os

numerários nele constantes, certo é que a autoridade fiscal não considerou diversos valores passíveis de creditamento. No âmbito do CARF, as decisões têm caminhado no sentido de entender como insumo aquele elemento diretamente responsável pela produção dos bens ou produtos destinados à venda, ainda que este elemento não entre em contato direto com os bens produzidos, entendimento este que não diverge daquele adotado pelo STJ. A impugnante é cooperativa que atua no ramo da indústria canavieira que realiza a produção de açúcar e etanol, que vem investindo esforços na mecanização do corte de cana-de-açúcar, por intermédio da aquisição de máquinas colheitadeiras, para oferecer aos seus cooperados o suporte necessário para a continuidade da produção. Trata-se de empresa que atua no cultivo e extração da cana-de-açúcar e seu processo produtivo engloba desde o cultivo e a extração da matéria-prima, industrialização até a comercialização dos produtos, sendo certo que os gastos incorridos para tal produção, dentro do critério da essencialidade, devem ser considerados como insumos, sendo passíveis de creditamento, tais como: fertilizante, herbicida, inseticida, irrigação, produtos químicos, balança de cana, captação de água, laboratório microbiológico, serviço de coleta, análise de solo, serviços de manutenção de equipamentos e ferramentas ligadas diretamente à produção, aquisição de materiais de limpeza, graxas e óleo diesel utilizados nos maquinários e veículos, transportes (de adubo, fertilizantes, bagaço, combustível, materiais diversos, muda de cana), frete para aquisição e transporte de insumos, carregamento, além de gastos com arrendamento rural de pessoas jurídicas. Resta evidente que o fisco não logrou êxito em considerar diversos custos passíveis de creditamento para calcular o montante em cobrança.

d) Improcedência da cobrança de PIS e COFINS sobre a sucata: Houve a inclusão das contribuições sobre a sucata, operação esta que sequer é passível de sofrer tal tributação. A MP nº 255/2005, convertida na Lei nº 11.196/2005, trouxe a possibilidade de suspender a incidência das contribuições no caso de venda de sucata e demais aparas (art. 48).

Por seu turno, a receita federal, ao pronunciar-se sobre o tema, externou o entendimento de que tal benefício pode ser usufruído pela pessoa jurídica independente da atividade que pratica e de como a sucata/resíduo são gerados, nos termos da Solução de Consulta nº 198/2012. Inconteste que o auto de infração não merece prosperar, face a inclusão de valores que sequer são passíveis de cobrança.

e) Necessária exclusão do ICMS, PIS e COFINS da base de cálculo do PIS e da COFINS: Em novembro de 2005 o Pleno do STF reafirmou o entendimento de que o PIS e a COFINS, exigidos com base na Lei nº 9.718/98, somente podem incidir sobre o faturamento entendido como o produto das vendas de mercadorias e da prestação de serviços, ainda que delas não seja expedida uma fatura, como se verifica no acórdão proferido no RE nº 346.084. Ocorre que, para tornar o caso presente ainda mais lesivo, a partir de 01/01/2015, com a entrada em vigor da Lei nº 12.973/2014, que alterou o art. 3º da Lei nº 9.718/1998 e o art. 12 do Decreto-

Lei nº 1.598/77, houve evidente alargamento da base de cálculo das contribuições, já que estabeleceu que a receita bruta compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço da prestação de serviços em geral, o resultado auferido nas operações de conta alheia e as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III e, inclusive, fazendo expressa menção à inclusão de tributos. Por sua vez, o art. 52 da Lei nº 12.973/2014 determinou a alteração do art. 3º da Lei nº 9.718/91, que trata da base de cálculo das contribuições, de modo que o referido dispositivo passou a ter a seguinte redação: “o faturamento a que se refere o art. 2º compreende a receita bruta de que trata o artigo 12 do Decreto-lei nº 1598, de 26 de dezembro de 1977 (redação dada pela Lei 12.973/2014). Todavia, em nenhuma hipótese poderão ser incluídos como elementos da base de cálculo valores que sob o prisma do Direito e mesmo da Economia não correspondam ao conceito de faturamento e receita bruta. Neste sentido, o valor do ICMS, PIS e COFINS sobre as operações da impugnante jamais corresponderá a parcela de faturamento, tampouco poderá ser enquadrado como um produto da receita bruta, razão pela qual não poderá representar o aspecto quantitativo para o cálculo das exações. O fisco, no momento da apuração do montante supostamente devido, não procedeu à devida exclusão do ICMS, PIS e COFINS da base de cálculo das contribuições. A cobrança dos referidos tributos sobre as contribuições representa violação ao art. 195, I, “b”, da Constituição Federal. Este entendimento restou pacificado pelo Plenário do STF no RE nº 574.706, com repercussão geral, ao declarar que o ICMS não pode ser entendido como receita ou faturamento, uma vez que não integra o patrimônio do contribuinte. Ainda que a Lei nº 12.973/2014 faça menção expressa à inclusão de tributos sobre a receita bruta, a jurisprudência pátria tem mantido o entendimento no sentido da impossibilidade de inclusão do ICMS, PIS e COFINS na base de cálculo das contribuições.

f) Necessária observância ao RECOB na apuração do PIS e COFINS sobre o etanol: a autuação procedeu à cobrança de PIS e COFINS utilizando as alíquotas de 1,5% e 6,9% previstas no art. 5º, I, da Lei nº 9.718/1998. Ocorre que o § 4º do mesmo dispositivo traz previsão específica de regime especial de apuração e pagamento das contribuições (RECOB), estipulando alíquotas específicas das contribuições. Se o legislador trouxe previsão mais específica, certo é que sua aplicabilidade deve prevalecer sobre o regramento geral. Assim, caberia ao fisco proceder à apuração com base na regra específica aplicável ao caso concreto o que efetivamente não se verificou.

g) Cobrança abusiva da penalidade – impossibilidade da aplicação da multa agravada: Os parâmetros para fixação das multas devem obedecer aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, sem a imposição de punições além das necessárias ao atendimento do interesse público. Houve a aplicação de multa no patamar de 112,5%, com fulcro no art. 44, § 2º, II, da Lei nº 9.430/96, sob a alegação de que a impugnante não prestou esclarecimentos solicitados pela

autoridade fiscal. Ocorre, contudo, que em nenhum momento a impugnante esquivou-se de apresentar as informações e dados sobre as atividades que vêm sendo realizadas pela empresa. Muito pelo contrário, consta anexado aos presentes autos cópias de DCTF, DIPJ, ECF, documentação esta suficientes, tanto que a autoridade fiscal entendeu haver dados necessários para proceder à autuação. Assim, a mera formalidade de ausência de resposta a uma intimação não tem o condão de comprovar que a impugnante recusa-se em colaborar com o fisco. Não merece prosperar a alegação de que *“o contribuinte apresentou declarações (...) incompletas, que não trazem informações suficientes para se definir seu regime jurídico específico e para compilar os vários componentes do cálculo das contribuições fiscalizadas”*, pois a farta prova documental contida nos autos comprovam a possibilidade de se identificar o regime jurídico aplicado à impugnante, tanto que o fiscal não manifestou nenhuma dificuldade quando na inclusão de anexos para listar o montante ora em cobrança. A CSRF não diverge da posição de que deve restar claramente demonstrado que não houve a colaboração do contribuinte. Nessa esteira, o STF, na ADI nº 551, já consolidou o entendimento de que a vedação ao confisco também se aplica a multas.

h) Necessária realização de perícia: por conta do evidente cunho eminentemente técnico do aparelho objeto de autuação, requer a utilização de perícia técnica por profissional especializado, para tanto relaciona quesitos e indica perito.

Por intermédio do Despacho de fls. 1048/1050, foi determinada a realização de diligência, haja vista que o art. 23, III, “b” e § 2º, III, “b”, ambos do Decreto nº 70.235/1972, com alterações da Lei nº 11.196, de 2005, são explícitos ao assim disporem: *“Far-se-á a intimação: (...) por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante: (...) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo” e que “considera-se feita a intimação: (...) se por meio eletrônico: (...) na data em que o sujeito passivo efetuar consulta no endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária (...).”*

Nesse contexto, a desconsideração, como intimação, da entrega de documentos realizada em domicílio eletrônico, demandou a ratificação por parte da unidade de origem, haja vista os gravames procedimentais e processuais potencialmente decorrentes de medidas tais quais a adotada pela unidade de origem. Concluiu-se, pois, pela necessidade de encaminhamento dos autos para realização de diligência com as seguintes finalidades: *“ratificar a desconsideração da intimação via domicílio eletrônico constante do Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fl. 391, declinando os fundamentos de fato e de direito para sua conclusão e, em sendo o caso, juntando aos autos os respectivos elementos probantes”*.

Em resposta à diligência, o Delegado Adjunto da DRF/Campos dos Goytacazes fez juntar aos autos o requerimento de fl. 1052, datado de 05/10/2017 e em que o sujeito passivo solicita *“a reabertura de prazo para interpor recursos cabíveis, a partir dessa data”*. Também foi juntado aos autos o despacho decisório GAB/DRF CGZ nº 010/2017, com data de 06/10/2017 e emitido pelo Delegado Adjunto da

DRF/Campos dos Goytacazes, o qual defere “o pedido do contribuinte, anulando a data original de ciência eletrônica do Auto de Infração em referência constante do processo, ou seja, 03/08/2017, refazendo o procedimento de ciência do mesmo, que se dará então na modalidade pessoal, com a assinatura em 06/10/2017”.

Finalmente, foi emitido pelo Delegado Adjunto da DRF/Campos dos Goytacazes o Termo de Encerramento de Diligência Fiscal de fls. 1062/1063, do qual consta:

“Dando providência a Diligência formulada, somente agora, em virtude do acúmulo de serviços e a carência de funcionários, venho por meio deste Termo encerrar a presente Diligência Fiscal, informando que a questão formalização da nova data da ciência do Auto de Infração em referência foi saneada nos autos, com a juntada do Despacho Decisório da autoridade local do órgão preparador onde consta a análise e o DEFERIMENTO do pedido do contribuinte concedendo-lhe uma nova data de ciência do lançamento que ocorreu na modalidade pessoal com a assinatura do representante legal do contribuinte em 06/10/2017.

Portanto, tendo o processo retornado a Unidade preparadora para saneamento, e após cumpridas as providências cabíveis, encerramos a presente Diligência, retornando os autos à DRJ para prosseguimento do julgamento, não ocorrendo as hipóteses previstas no parágrafo 3º do artigo 18 do PAF (Decreto nº 70.235/72).” (destaques do original)

É o relatório.”

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém/PA, analisando as razões de defesa, considerou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário lançado, em Acórdão assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2015

PAF. ATO ADMINISTRATIVO. VÍCIO. INEXISTÊNCIA.

Inexiste nulidade no ato administrativo que se tenha revestido das formalidades previstas no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, com as alterações da Lei nº 8.748/1993 e que exiba os demais requisitos de validade que lhe são inerentes.

PAF. ATO NORMATIVO. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade de dispositivos que integram a legislação tributária.

PAF. DILIGÊNCIA. PERÍCIA. ÔNUS PROCESSUAL DA PROVA.

Faz-se incabível a realização de perícia ou diligência quando reputadas desnecessárias. A realização de perícia ou de diligência não se presta a suprir eventual inércia probatória do impugnante.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2015 COFINS NÃO-CUMULATIVA. SUSPENSÃO NAS VENDAS DE SUCATAS E APURAÇÃO DE CRÉDITOS.

A exclusão de receitas da base de cálculo das contribuições, bem como o desconto de créditos decorrentes de sua não-cumulatividade, demanda a perfeita identificação e a comprovação, jurídica e fática, dos respectivos montantes.

COFINS NÃO-CUMULATIVA. EXCLUSÃO DE ICMS, PIS E COFINS DA BASE DE CÁLCULO.

Inexiste decisão judicial transitada em julgado que assegure o direito à exclusão do ICMS, do PIS e da COFINS da base de cálculo das contribuições.

COFINS NÃO-CUMULATIVA. RECOB. ALÍQUOTAS ESPECÍFICAS

A adesão ao RECOB é faculdade colocada à disposição do sujeito passivo que, para fazer uso das alíquotas específicas previstas no § 4º do art. 5º da Lei nº 9.718/1998, deverá exercer sua opção dentro do prazo previsto no § 5º do citado art. 5º.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO DE PENALIDADE.

O contribuinte que se furta a atender no prazo estabelecido, sem qualquer justificativa, a intimações e reintimações para prestar esclarecimentos e apresentar documentos, sujeita-se ao agravamento da multa de ofício decorrente do lançamento tributário.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2015 PIS NÃO-CUMULATIVO. SUSPENSÃO NAS VENDAS DE SUCATAS E APURAÇÃO DE CRÉDITOS.

A exclusão de receitas da base de cálculo das contribuições, bem como o desconto de créditos decorrentes de sua não-cumulatividade, demanda a perfeita identificação e a comprovação, jurídica e fática, dos respectivos montantes.

PIS NÃO-CUMULATIVO. EXCLUSÃO DE ICMS, PIS E COFINS DA BASE DE CÁLCULO.

Inexiste decisão judicial transitada em julgado que assegure o direito à exclusão do ICMS, do PIS e da COFINS da base de cálculo das contribuições.

PIS NÃO-CUMULATIVO. RECOB. ALÍQUOTAS ESPECÍFICAS.

A adesão ao RECOB é faculdade colocada à disposição do sujeito passivo que, para fazer uso das alíquotas específicas previstas no § 4º do art. 5º da Lei nº 9.718/1998, deverá exercer sua opção dentro do prazo previsto no § 5º do citado art. 5º.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO DE PENALIDADE.

O contribuinte que se furta a atender no prazo estabelecido, sem qualquer justificativa, a intimações e reintimações para prestar esclarecimentos e

apresentar documentos, sujeita-se ao agravamento da multa de ofício decorrente do lançamento tributário.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a então impugnante apresentou recurso voluntário a este Conselho, mediante expediente com seguinte estrutura:

I – DA TEMPESTIVIDADE

II – DOS FATOS

III – PRELIMINARMENTE

III.1 – A NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO PELO EXCESSO NA COBRANÇA ANTE A AUSÊNCIA DE DESCONTO DOS CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE NA APURAÇÃO DO PIS E DA COFINS

IV – DO MÉRITO

IV.1 – DO NECESSÁRIO DESCONTO DE TODOS OS CRÉDITOS NA APURAÇÃO DO PIS E DA COFINS NÃO-CUMULATIVO

IV.2 – DA NECESSÁRIA OBSERVÂNCIA AO RECOB NA APURAÇÃO DO PIS E DA COFINS SOBRE O ETANOL

IV.3 – DA COBRANÇA ABUSIVA DA PENALIDADE ANTE A IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DA MULTA AGRAVADA

V – DO PEDIDO

Por fim, requer o que se segue:

“Por todas as razões expostas, requer-se seja conhecido e provido o presente Recurso Voluntário, para que, reformando-se integralmente o acórdão recorrido, seja totalmente cancelado o auto de infração guerreado.

Em caráter subsidiário, reconhecendo-se os créditos da não-cumulatividade na apuração do PIS e da COFINS, conforme planilha demonstrativa anexada aos presente autos, ou alternativamente o direito à fruição do RECOB, ao menos deverá ser consideravelmente reduzido os valores em cobrança.

Por fim, na hipótese de ser mantido parcial ou integralmente o auto de infração, deverá ser reduzido o percentual abusivo da multa agravada aplicada. “

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe**, Relator

TEMPESTIVIDADE

A recorrente declara ter sido cientificada da decisão ora recorrida em 15.04.2020 e anexa, para isso, a página de autenticação do e-processo (fl. 1182). De fato, não se encontram nos autos, a ciência da recorrente efetuada pela unidade de origem.

Considerando os prazos suspensos pelas Portarias RFB nº 543 e 936, de 2020, que estenderam os prazos processuais até 01.07.2020, bem como as Portarias CARF nº 8.112 e 10.199, de 2020, que estenderam os prazos até 29.05.2020, de uma maneira ou outra, pela solicitação de juntada aos autos, na data de 18.06.2020, extrai-se que o recurso voluntário é tempestivo e, como reúne os requisitos de admissibilidade, deve ser conhecido.

PRELIMINAR

A recorrente sustenta, em preliminar, pela nulidade do auto de infração pelo excesso de cobrança ante a ausência de desconto dos créditos da não-cumulatividade na apuração do PIS e da COFINS devidos. Entende que houve afronta ao art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, visto que uma das exigências é a correta e precisa determinação da exação fiscal.

O auto de infração e o relatório fiscal contêm detalhada descrição do contexto de fato e de direito do lançamento, em observância às prescrições do art. 142 do CTN e art. 10 do Processo Administrativo Fiscal Federal. Constata-se que o lançamento foi baseado nas informações prestadas ao fisco, ainda que consignada extensa deficiência nas declarações fiscais apresentadas, e nas informações sobre ausência de recolhimentos das contribuições, e não em presunção.

O art. 59, do Decreto nº 70.235, de 1972, determina 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.

Por sua vez, o art. 60 do mesmo diploma, estabelece que *“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”*.

Outrossim, sabe-se que o reconhecimento de direito creditório é matéria afeita ao mérito. Com efeito, quando a preliminar suscitada não está relacionada a aspectos referentes à exteriorização do lançamento, quanto a possível vício material ou de forma, o tema aventado não se trata de preliminar de nulidade.

Consoante a remansosa jurisprudência do CARF, a nulidade, no âmbito do PAF, está reservada aos casos de atos, termos, despachos e decisões lavrados ou proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, situações incorrentes nos autos. Eventuais erros ou equívocos na apuração dos tributos devem ser enfrentados como matéria de mérito.

Há que se afastar tal pretensão.

MÉRITO

1. DOS DÉBITOS E CRÉDITOS NA APURAÇÃO DO PIS E DA COFINS NÃO-CUMULATIVO

A fiscalização constatou que a recorrente não efetuou qualquer recolhimento da contribuição para o PIS e da COFINS sobre as receitas auferidas, bem como não apresenta valores de débitos dessas contribuições em suas DCTF.

Além disso, houve a apresentação de EFD-Contribuições, ECD e ECF incompletas, que dificultaram a análise para compreensão do regime jurídico das contribuições cabível à recorrente, como relatado às fls. 22/23:

“Segundo a DIPJ do exercício de 2014, o contribuinte apurou o IRPJ pelo lucro real anual.

A ECF do exercício de 2015, por sua vez, informa que o contribuinte teria optado pelo lucro presumido. No entanto, esta opção somente se configura com o pagamento do IRPJ do primeiro trimestre apurado de acordo com essa sistemática de tributação, conforme determina o § 1º do art. 26 da Lei 9.430/96. Como não houve nenhum recolhimento de IRPJ no ano, o contribuinte permaneceu na regra geral, ou seja, lucro real trimestral.

A ECF do exercício de 2016 demonstra a opção pelo lucro real anual.

Por conseguinte, o contribuinte se enquadra no regime não cumulativo de apuração das contribuições em todo o período analisado. Esta conclusão é corroborada pelas EFD Contribuições dos três anos -calendário, que informam a escrituração de operações com incidência exclusivamente no regime não-cumulativo.”

Mesmo após reintimações, a recorrente optou por permanecer silente até o encerramento do procedimento. Deste modo, a fiscalização promoveu a apuração dos débitos e créditos de acordo com as informações a ela disponíveis, com o reconhecimento de créditos da não cumulatividade e, a partir da constatação da apuração indevida de créditos, com a sua consequente glosa, a saber, sobre a devolução de vendas de produtos não tributados (fl. 25) e sobre a aquisição de cana-de-açúcar (fl. 25/26), em razão da suspensão das contribuições na venda do produto, nos termos do art. 11 da Lei nº 11.727, de 2008.

A recorrente defende que sejam reduzidos da exação os créditos previstos na legislação afeita às contribuições do PIS/COFINS. Sustenta dificuldade em carrear aos autos a volumosa documentação pertinente e que, para suprir esse ponto, formulou e requereu a realização de perícia.

Alega que a decisão recorrida, de forma contraditória, reconheceu a existência de possíveis créditos, contudo, sob o argumento da ausência de indicação destes, manteve integralmente a autuação. Junta planilha, que consubstancia todas as operações realizadas, sem, contudo, a documentação comprobatória pertinente.

Expõe que o lançamento se fundamenta na ausência de recolhimento das contribuições sobre o faturamento, em decorrência da sentença que julgou improcedente a ação judicial nº 2005.51.03.000476-3, em que a recorrente pretende ver reconhecida a inexistência da relação tributária que a obrigue ao recolhimento do PIS e da COFINS sobre a comercialização de bens produzidos a partir de matéria-prima pertencente aos cooperados. Destaca que tal ação não transitou em julgado.

Aventa a defesa que não cabe, no presente, analisar os critérios da essencialidade e da relevância dos seus eventuais créditos, visto que essa hipótese ocorreria apenas se houvesse manifestação contrária da autoridade lançadora sobre a utilização de tais créditos, mediante sua glosa. Assim, defende que seus cálculos devem prevalecer, ainda que se entenda haver preclusão administrativa, visto que deveriam apresentar-se quando da impugnação, uma vez que as alíneas “a” e “c” do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, autorizam a apresentação documental em momento posterior quando demonstrada impossibilidade de fazê-lo oportunamente na defesa inicial ou destinem-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos:

“No presente caso, tem-se o cumprimento desses requisitos na medida em que a Recorrente requereu a perícia para comprovar perante à fiscalização em razão do volume de documentos que teria de carrear ao processo administrativo referente aos três anos objeto da autuação, logo, justificada está a impossibilidade em apresentar os documentos em concomitância com a peça impugnatória de que trata a **alínea “a”** supracitada.

Acrescente-se a isso o fato de que a decisão de primeira instância negou o referido pedido de perícia sob o argumento de ausência de prova das alegações, eis que no entendimento da autoridade julgadora a Recorrente deveria demonstrar de maneira detalhada os créditos a que tinha direito. Assim sendo, a juntada da planilha tem o condão de contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, quais sejam, a falta de comprovação alegada pelo acórdão recorrido, motivo pelo qual preenchido o requisito autorizador da **alínea “c”** do dispositivo legal.”

Busca amparo na jurisprudência do CARF que, nos processos decorrentes de auto de infração, *“o ônus dos fatos jurígenos da pretensão fazendária cabe à autoridade administrativa”*, materializada nas seguintes ementas:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2007

ÔNUS DA PROVA.

Tratando-se de processo de iniciativa da Administração Tributária, cabe ao fisco o ônus da prova dos fatos jurídicos da pretensão fazendária.”

(Processo nº 13656.721158/2011-15, Acórdão nº 3402-002.881, Sessão de 28 de janeiro de 2016, Conselheiro Antonio Carlos Atulim)

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004 RECURSO VOLUNTÁRIO. JUNTADA DE DOCUMENTOS.

POSSIBILIDADE. DECRETO 70.235/1972, ART. 16, §4º. LEI 9.784/1999, ART. 38.

É possível a juntada de documentos posteriormente à apresentação de impugnação administrativa, em observância ao princípio da formalidade moderada e ao artigo 38, da Lei nº 9.784/1999.”

(Processo nº 14098.000308/2009-74, Acórdão nº 9101-002.781, Sessão de 06 de abril de 2017, Conselheira Cristiane Silva Costa - Redatora designada)

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 14/05/2004 PROVAS.

VERDADE MATERIAL.

Admite-se a relativização do princípio da preclusão, tendo em vista que, por força do princípio da verdade material, podem ser analisados documentos e provas trazidos aos autos posteriormente à análise do processo pela autoridade de primeira instância, ainda mais quando comprovam inequivocamente a certeza e liquidez do direito creditório declarado na Declaração de Compensação (Dcomp) transmitida.”

(Processo nº 10768.720166/2007-11, Acórdão nº 9303-007.855, Sessão de 22 de janeiro de 2019, Conselheira Vanessa Marini Ceconello)

Outrossim, a recorrente argumenta que é imperativo admitir a apuração do PIS/COFINS, elaborada a partir das planilhas apresentadas ao recurso voluntário, pois foram baseadas na legislação de regência, e o entendimento de como contrário, importaria limitação à autotutela da administração, que, com base no art. 53, da Lei nº 9.784, de 1999, deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.

Pois bem.

Primeiramente, uma vez que permanece em curso na seara judicial a discussão em torno da não incidência de PIS e COFINS sobre atos cooperativos proposta pela recorrente no Mandado de Segurança nº 2005.51.03.000476-3, não se toma conhecimento desta matéria no âmbito administrativo.

Com efeito, o tema foi analisado em primeira instância judicial, com a improcedência do pedido da recorrente, mas pendente de julgamento do recurso, em razão do sobrestamento para aguardar o julgamento pelo Supremo Tribunal Federal, de repercussão geral, do RE 672.215 RG/CE (Tema 536/STF).

A análise da discussão sobre a não incidência do PIS e da COFINS sobre os atos cooperativos realizados pela recorrente é vedada em razão da renúncia das instâncias administrativas, pela concomitância, na forma da Súmula CARF nº 1:

Súmula CARF nº 1

Aprovada pelo Pleno em 2006

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Diante disso, não conheço do recurso neste tema.

No que diz respeito aos créditos da não-cumulatividade, apresentados por planilha, não há como socorrer o pleito da recorrente. Explico.

De início, a recorrente, *ad argumentandum*, contesta a possibilidade de preclusão administrativa, prevista no art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972. Entendo incabível à análise da ocorrência de preclusão, visto que a planilha, por si só, sequer configura início de prova, conforme será tratado a seguir no voto. De todo modo, a justificativa do excesso de volume de documentos não se configura motivo de força maior (alínea “a”), bem como a motivação do julgador *a quo* por negar o pedido de perícia por ausência de provas das razões da impugnação não representa fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos (alínea “c”).

Em segundo lugar, o desconto de créditos é um direito conferido aos contribuintes pelo art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, e uma faculdade de exercício, através das declarações nas obrigações acessórias. Conforme relatado, a recorrente não declarou os créditos da não-cumulatividade, que ora pleiteia, nos períodos fiscalizados, e mais, quando intimada pela autoridade administrativa a se manifestar, restou-se silente. A decisão da primeira instância está de acordo processo administrativo fiscal, estabelecido pelo Decreto nº 70.235, de 1972, que dispõem que, na apreciação da prova constante nos autos, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, ou indeferir, de forma fundamentada, o requerimento constante da

impugnação, que considerar prescindíveis ou impraticáveis. Assim se observa do trecho abaixo reproduzido da decisão recorrida (fl. 1.087/1.088):

“Antecipe-se que não se coaduna com a natureza e finalidade do processo administrativo (destinado que é à dissolução do litígio administrativo, de forma a assegurar os direitos dos administrados e o cumprimento dos legítimos fins da Administração) a requisição de dilação probatória sem fundamento em causa justa e plausível.

Apesar de ser facultado ao sujeito passivo o direito de pleitear a realização de diligência e perícia, há que se ter presente que a implementação de tais medidas processuais incidentais pressupõe que o fato a ser provado, por obscuro, necessite de esclarecimentos ou que a produção probatória necessite de conhecimento técnico especializado.

No presente caso, tais motivos são inexistentes, haja vista que a identificação de quais insumos (e insumos de insumos) constituem elemento estrutural e inseparável do processo produtivo do sujeito passivo e atendem ao critério de essencialidade para sua produção não requer qualquer conhecimento técnico específico e especializado (tratando-se, antes, de atividade ordinária e habitual das autoridades fiscais envolvidas na análise da matéria), ao passo que os documentos e informações afetos à presente temática encontram-se, ou deveriam encontrar-se, ao fácil e direto acesso do contribuinte, a quem se impunha trazer aos autos administrativos, já com sua impugnação, os elementos cujo ônus probatório encontra-se em sua esfera de responsabilidade, conforme acima já assinalado. A realização de perícia ou diligência não se presta a suprir eventual inércia probatória do impugnante.

Em conformidade com art. 18, caput, do Decreto nº 70.235/1972, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993, indefiro, pois, a perícia requerida, a qual também reputo desnecessária.”

Terceiro, quando oportunizada a apresentação, em sede de impugnação, limitou-se à discussão jurídica, carente de prova documental exigida pelo Decreto nº 70.235, de 1972. Nesse tema, reproduzo trecho do acórdão recorrido (fl. 1078):

“(…) E, de sua parte, o impugnante não trouxe aos autos, em reedição ao comportamento já adotado por ocasião do procedimento fiscal, quaisquer elementos de prova hábeis a desconstituir as declarações anteriormente prestadas à Administração, não indicando e menos ainda comprovando o desacerto de tais declarações para com os fatos. Ou seja, não indicou quais insumos, transportes, fretes e despesas de arrendamento que integrariam ou fariam parte, efetivamente, de sua linha produtiva.

Diga-se, neste passo, que a prova no processo administrativo fiscal é voltada à formação do livre convencimento motivado do julgador (art. 29 do Decreto nº 70.235/1972) e, notadamente, à demonstração do quanto alegado, incumbindo ao impugnante o ônus de comprovar suas alegações, bem como de exibir

escrituração, controles e documentos aptos a demonstrar e quantificar o seu direito, sob pena de, não o fazendo, atrair a incidência da máxima de que alegar sem provar é o mesmo que não alegar.”

Agora, em sede de recurso voluntário, a recorrente defende que sua planilha deve ser aceita como prova suficiente do seu direito creditório, não cabendo à análise da essencialidade e relevância dos créditos, em argumento que parecer entender que há decadência no direito da autoridade tributária em glosá-los.

Ora, se os créditos não foram declarados à administração tributária, jamais poderiam ser glosados, pois não era sabida existência deles. O reconhecimento, ou não, do direito creditório depende da análise prévia da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pela unidade da Receita Federal que jurisdiciona o sujeito passivo. É dever do contribuinte prestar à autoridade administrativa informações através das declarações fiscais e apresentar prova da liquidez e certeza dos créditos.

Já em relação à aceitação da planilha como elemento constitutivo do direito, sob qualquer polo que se analise o art. 373, do CPC, utilizado subsidiariamente no processo administrativo fiscal federal, tem-se que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito, e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

A prova do alegado pela defesa, de um jeito ou de outro, deve ser composta pela documentação idônea que ampare a escrita contábil e fiscal. Se não fora apresentada a documentação, em nenhuma das fases, quer investigativa, quer processual, tampouco entregues as declarações fiscais originais ou retificadoras, a planilha (arquivo não paginável à fl. 1183) não merece ser aceita como elemento probatório suficiente e definitivo do direito creditório.

Deste modo, não se confirma a tese da recorrente que a não aceitação da planilha impõe limite à autotutela da administração, previsto no art. 53, da Lei nº 9.783, de 1999, porque, conforme todo o exposto, não houve qualquer vício de legalidade no procedimento fiscal e na decisão recorrida. Descabida, também, a tese de que cabe, unicamente, ao fisco o ônus da prova dos fatos jurídicos da pretensão fazendária, dado que a recorrente foi quem alegou a existência de créditos da não-cumulatividade, nesse sentido, a ela cabia a inequívoca demonstração, o que não se verificou no presente.

Portanto, não deve ser reconhecido o direito creditório, cuja legitimidade não foi comprovada.

2. DO RECOB NA APURAÇÃO DO PIS E DA COFINS SOBRE O ETANOL

A fiscalização relata que, em relação à venda do etanol, há duas regras de incidência das contribuições, a saber:

- 1) pela aplicação das alíquotas *ad valorem* ao produto, de 1,5% para o PIS e de 6,9% para a Cofins, incidentes sobre a receita auferida com a venda de álcool, nos termos do art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998;
- 2) pela aplicação das alíquotas específicas, por metro cúbico do produto, caso o produtor tenha optado pelo Regime Especial de Apuração e Pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre Combustíveis e Bebidas (RECOB) previsto no § 4º do art. 5º da Lei 9.718, de 1998.

Conforme constatou a autoridade fiscal, a recorrente não aderiu ao regime especial do RECOB, do que se atribuiu as alíquotas *ad valorem* previstas na situação 1 acima.

A recorrente reconhece que não obedeceu ao que estabelece o art. 3º da Instrução Normativa RFB nº 876, de 2008, então vigente, que determinava a expressa opção pelo RECOB, porquanto, sob sua ótica, preenchia todos os requisitos autorizadores necessários à fruição do regime especial estabelecido no art. 2º da citada norma.

Alega que, em virtude a ação judicial nº 2005.51.03.000476-3, cujo objeto da controvérsia, conforme já exposto, é a inexistência da relação jurídico-tributária das contribuições relativamente às cooperativas, deixou de aderir ao RECOB, por representar contradição em optar por um regime especial de tributação ao mesmo tempo em que busca reconhecimento da não incidência tributária.

Afirma que não observar mera formalidade imposta pela Lei nº 9.718, de 1998, “*é tão ilegal quanto à exigência de apuração pelo regime geral das contribuições e não pelo especial, uma vez que a lei deve ser aplicada de forma igualitária para todos, o que definitivamente afronta o princípio da isonomia*”. Justifica ser desproporcional exigir PIS/COFINS de forma mais onerosa, quando há regime específico, que traz proteção aos produtores de combustíveis, “*apenas peno (sic) simples formalismo de não ter optado, por fatores alheios a sua vontade, pela sistemática especial*”.

Pois bem.

Assim dispõe o art. 5º da Lei nº 9.718, de 1999:

Art. 5º A Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins incidentes sobre a receita bruta auferida na venda de álcool, inclusive para fins carburantes, serão calculadas com base nas alíquotas, respectivamente, de: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008).

I – 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento) e 6,9% (seis inteiros e nove décimos por cento), no caso de produtor ou importador; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008).

II – 3,75% (três inteiros e setenta e cinco centésimos por cento) e 17,25% (dezessete inteiros e vinte e cinco centésimos por cento), no caso de distribuidor. (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008).

(...)

§ 4º O produtor, o importador e o distribuidor de que trata o caput deste artigo poderão optar por regime especial de apuração e pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no qual as alíquotas específicas das contribuições são fixadas, respectivamente, em: (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008).

I – R\$ 23,38 (vinte e três reais e trinta e oito centavos) e R\$ 107,52 (cento e sete reais e cinquenta e dois centavos) por metro cúbico de álcool, no caso de venda realizada por produtor ou importador; (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008).

II – R\$ 58,45 (cinquenta e oito reais e quarenta e cinco centavos) e R\$ 268,80 (duzentos e sessenta e oito reais e oitenta centavos) por metro cúbico de álcool, no caso de venda realizada por distribuidor. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008).

(...)

§ 5º A opção prevista no § 4º deste artigo será exercida, segundo normas e condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, até o último dia útil do mês de novembro de cada ano-calendário, produzindo efeitos, de forma irrevogável, durante todo o ano-calendário subsequente ao da opção. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008).

§ 6º No caso da opção efetuada nos termos dos §§ 4º e 5º deste artigo, a Secretaria da Receita Federal do Brasil divulgará o nome da pessoa jurídica optante e a data de início da opção. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008).

§ 7º A opção a que se refere este artigo será automaticamente prorrogada para o ano-calendário seguinte, salvo se a pessoa jurídica dela desistir, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, até o último dia útil do mês de novembro do ano-calendário, hipótese em que a produção de efeitos se dará a partir do dia 1º de janeiro do ano-calendário subsequente. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008). (destaquei)

Em obediência ao comando legal, a IN RFB nº 876, de 2008, aprovou o aplicativo de opção pelo Regime Especial de Apuração e Pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS incidentes sobre Combustíveis e Bebidas (Recob).

Veja-se o determina a norma regulatória administrativa:

Art. 1º Fica aprovado o aplicativo de opção pelo Regime Especial de Apuração e Pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre Combustíveis e Bebidas (Recob), de que tratam o § 4º do art. 5º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, o art. 23 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, e o art. 4º da Lei nº 11.116, de 18 de maio de 2005. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 894, de 23 de dezembro de 2008)

§ 1º O aplicativo a que se refere o caput está disponível no sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) na Internet, no endereço.

§ 2º Para o acesso ao aplicativo é obrigatória a assinatura digital do optante, mediante utilização de certificado digital válido.

CAPÍTULO I DA PESSOA JURÍDICA OPTANTE PELO RECOB

Art. 2º **Podem optar pelo Recob as pessoas jurídicas:**

I - importadoras ou fabricantes de gasolina e suas correntes, exceto gasolina de aviação; óleo diesel e suas correntes; gás liquefeito de petróleo (GLP) e querosene de aviação referidas nos incisos I a III do art. 4º da Lei nº 9.718, de 1998, e no art. 2º da Lei nº 10.560, de 13 de novembro de 2002;

II - produtoras, importadoras ou distribuidoras de álcool, inclusive para fins carburantes, referidas no caput do art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998;

~~III - industrializadoras de água e refrigerantes, classificados nas posições 22.01 e 22.02, de cerveja de malte classificada na posição 22.03 e de preparações compostas classificadas no código 2106.90.10, Ex 02, todos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Ipi), aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006, referidas no art. 49 da Lei nº 10.833, de 2003; e (Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 894, de 23 de dezembro de 2008)~~

IV - importadoras ou fabricantes de biodiesel, na forma da Lei nº 11.116, de 2005.

§ 1º A opção de que trata o caput, quando efetuada por pessoa jurídica optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), somente produzirá efeitos na hipótese de sua exclusão desse Regime.

§ 2º A pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional no ano em curso, que for desistir dessa forma de apuração de tributos para o ano subsequente, caso deseje optar pelo Recob, deverá fazê-lo no prazo do inciso I do art. 3º.

CAPÍTULO II DA OPÇÃO PELO RECOB Art.

3º A opção pelo Recob produzirá efeitos a partir:

I - de 1º de janeiro do ano-calendário subsequente, quando efetuada até o último dia útil do mês de novembro;

II - de 1º de janeiro do ano seguinte ao ano-calendário subsequente, quando efetuada no mês de dezembro; e

III - do 1º (primeiro) dia do mês de opção, quando efetuada por pessoa jurídica que iniciar suas atividades no ano-calendário em curso.

§ 1º A opção de que trata o caput é irretroatável durante o ano-calendário em que estiver produzindo seus efeitos.

§ 2º A opção será automaticamente prorrogada para o ano-calendário subsequente, salvo em caso de desistência na forma do art. 4º.

§ 3º Para os efeitos do inciso III do caput, considera-se início de atividade a data de começo da:

I - importação ou da fabricação, no caso dos produtos referidos no inciso I do art. 2º;

II - produção, importação ou distribuição dos produtos referidos no inciso II do art. 2º;

~~III - industrialização, no caso dos produtos referidos no inciso III do art. 2º; e~~
(Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 894, de 23 de dezembro de 2008)

IV - importação ou da produção, no caso do produto referido no inciso IV do art. 2º.

§ 4º Excepcionalmente para o ano-calendário de 2008, a opção de que trata o caput poderá ser exercida pelas pessoas jurídicas mencionadas no inciso II do art. 2º até o dia 31 de outubro, produzindo efeitos a partir do dia 1º de outubro de 2008.

O regime especial, portanto, está previsto desde 2008, os fatos autuados referem-se ao período entre 2013 e 2015 e a recorrente optou por aderir ao RECOB somente em 01.01.2019 (fls. 1184/1185).

Avançando nas demais razões do recurso voluntário, em relação à existência de um possível comportamento contraditório entre a adesão ao RECOB e a busca pelo reconhecimento da não incidência tributária através da ação judicial, a questão diz respeito a uma situação que a própria recorrente se colocou. A recorrente decidiu de forma consciente em correr o risco pelo não recolhimento dos tributos incidentes na sua operação de venda, enquanto poderia recorrer a diversos institutos permitidos pelo Direito para sua salvaguarda. Não há *“fatores alheios à sua vontade”*, como argumentou.

Ademais, a lei não confere discricionariedade à autoridade administrativa para deixar de aplicar o regramento por ela estabelecido, em face de se tratar de atividade vinculada, estando subordinada aos comandos que estiverem ali expressamente previstos. Assim, para o cálculo dos débitos das contribuições, o regime “geral” trata-se de procedimento correto, pois decorre expressamente da lei, que determina que a não opção pelo regime especial, de alíquota específica, implica, necessariamente, na tributação pelas alíquotas *ad valorem* de 1,5% de PIS e 6,9% de COFINS.

Em relação à afronta ao princípio da isonomia, há diversas as opções oferecidas aos contribuintes na determinação do regime de tributação a que se sujeitam, exigindo, para isso, a manifestação expressa ou através de algum ato jurídico. Cito alguns exemplos: às pessoas físicas, a declaração completa ou simplificada e a opção pela forma de tributação do plano de previdência complementar; às pessoas jurídicas, a opção pela Contribuição Previdenciária sobre a Receita

Bruta, a opção pelo Regime Especial de Tributação Aplicável às Incorporações Imobiliárias – RET, a opção pelo Simples Nacional, e a opção pelo Lucro Real ou Lucro Presumido.

Sobre a matéria, este Conselho já decidiu, conforme ementas parciais passo a transcrever:

“REGIME ESPECIAL DE APURAÇÃO E PAGAMENTOS DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E DA COFINS INCIDENTES SOBRE COMBUSTÍVEIS E BEBIDAS (RECOB). OPÇÃO. PRAZO E FORMALIDADES.

A opção para a apuração do PIS e da COFINS não-cumulativa pelo RECOB possui forma e prazo próprios, estabelecidos em lei, para a sua validação.

Não formalizada a opção pelo regime especial, impõe-se a tributação das contribuições pelo regime geral aplicável à hipótese. Apurada a falta ou insuficiência de recolhimento da contribuição, em face da legislação aplicável, cabível o lançamento de ofício com os acréscimos legais.”

(Processo nº 10865.721433/2012-28, Acórdão nº 1102-001.224, Sessão de 21 de outubro de 2014, Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé)

“REGIME ESPECIAL DE APURAÇÃO E PAGAMENTOS DA CONTRIBUIÇÃO PARA A COFINS INCIDENTES SOBRE BEBIDAS(RECOB). OPÇÃO. PRAZO E FORMALIDADES.

A opção para a apuração do PIS e da COFINS não-cumulativa pelo RECOB possui forma e prazo próprios, estabelecidos em lei, para a sua validação. Não formalizada a opção pelo regime especial, impõe-se a tributação das contribuições pelo regime geral aplicável à hipótese. Apurada a falta ou insuficiência de recolhimento da contribuição, em face da legislação aplicável, cabível o lançamento de ofício.”

(Processo nº 10315.720036/2012-65, Acórdão nº 3302-011.500, Sessão de 24 de agosto de 2021, Conselheira Denise Madalena Green)

“OPÇÃO PELO REGIME ESPECIAL DE APURAÇÃO E PAGAMENTO DA COFINS INCIDENTES SOBRE COMBUSTÍVEIS E BEBIDAS (RECOB).

Nos termos da legislação tributária vigente, a opção pelo Recob deve se dar por intermédio de aplicativo disponível no sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) na Internet, não sendo válida a simples apuração em planilhas e registros internos da empresa. No caso específico do ano-calendário de 2011, o prazo para opção foi até novembro de 2010.”

(Processo nº 10865.720705/2015-15, Acórdão nº 3201-005.361, Sessão de 21 de maio de 2019, Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza)

Com efeito, a opção pela aplicação das alíquotas específicas exigia forma e momento próprio, estabelecidos em lei, para o seu exercício.

E, por concordar com as razões de decidir do órgão julgador *a quo* sobre a matéria, passo a reproduzi-las:

“Resulta das disposições acima transcritas, sem que se faça necessário lançar mão de qualquer esforço interpretativo, que não nos encontramos diante da incidência do princípio da especialidade, invocado pelo impugnante e segundo o qual a norma especial afasta a incidência da norma geral (*lex specialis derogat legi generali*).

Na espécie, a adesão ao “Recob - Regime Especial de Apuração e Pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre Combustíveis” é faculdade colocada à disposição do sujeito passivo que, para fazer uso das alíquotas específicas previstas no § 4º do art. 5º da Lei nº 9.718/1998, deverá exercer sua opção dentro do prazo previsto no § 5º do citado art. 5º.

Inexistindo a opção, nos termos das disposições pertinentes, pelo Regime Especial em tela, não competiria à autoridade fiscal, antes lhe sendo vedada (por ausência de previsão normativa/princípio da legalidade), a utilização das alíquotas específicas pertinentes ao RECOB, não merecendo o lançamento de ofício, portanto, qualquer reparo também quanto ao presente aspecto.
(destaquei)

Logo, por se tratar de critério objetivo para sujeição ao regime de tributação, uma vez que a recorrente não manifestou opção pela adesão, para os exercícios autuados, havendo optado pelo regime especial apenas a partir de 01.01.2019, não cabe a este Conselho reconhecer ou determinar a retroatividade da tributação pelas alíquotas específicas, nos termos do art. 5º da Lei nº 9.718, de 1999, por ocasião do julgamento do recurso voluntário.

Deste modo, nego provimento ao recurso na matéria.

3. DO AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO

Em razão do não atendimento, pela recorrente, de intimações para prestar esclarecimentos, no prazo marcado, atribui-se a multa de ofício aumentada pela metade, conforme previsto no § 2º, I, do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:
(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pela sujeito

passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Deste modo, para lançamentos de ofício, a regra geral é aplicação da multa de 75%, no entanto, verificada a condição do § 2º, inciso I, haverá o agravamento da multa, que passará a 112,5%.

Verifica-se, da análise dos dispositivos, que mesmo após a edição da Lei nº 14.689, de 2023, que promoveu substanciais alterações no art. 44, não houve modificação do previsto no § 2º, cuja redação deu-se pela Lei nº 11.488, de 2007.

Do mesmo modo, pode-se dizer em relação ao Recurso Extraordinário nº 736.090/SC, do Tema de Repercussão Geral/STF nº 863, que fixou a tese:

“Até que seja editada lei complementar federal sobre a matéria, a multa tributária qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio limita-se a 100% (cem por cento) do débito tributário, podendo ser de até 150% (cento e cinquenta por cento) do débito tributário caso se verifique a reincidência definida no art. 44, § 1-A, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/23.”

Logo, a decisão do STF refere-se à qualificação da multa de ofício em razão de sonegação, fraude ou conluio, constante no § 1º, IV, do art. 44, e em nada interfere no agravamento da multa conforme disposto no § 2º, I, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996.

Na sequência, a recorrente pugna pela redução da multa agravada, pela aplicação dos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e do não-confisco, que vinculam a Administração Pública.

A análise da aplicação da multa agravada, nos termos propostos, passa pelo controle de ilegalidade ou inconstitucionalidade, cuja competência não cabe ao órgão julgador administrativo. Nesse sentido, é vedado ao CARF afastar aplicação de lei tributária ante alegada violação a princípios constitucionais por força da Súmula nº 2, ainda mais quando os argumentos de defesa são genéricos e não apontam os fatos que violaram tais princípios.

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

A recorrente traz o julgamento proferido no Acórdão nº 9202-003.987, que afastou o agravamento da multa de ofício, pelo não atendimento à intimação, que entende se aplicar ao seu caso. Do voto vencedor, extrai-se o que motivou o agravamento da multa:

“No caso em questão, contrariamente aos casos em que há repetido não atendimento às solicitações da autoridade fiscal e/ou contumaz descumprimento de prazos, vejo que o agravamento se baseou em um único não atendimento à

solicitação de esclarecimentos (na verdade ao termo de início de fiscalização, lavrado em 08/11/2010 - e-fls. 13 a 15), cujo prazo de atendimento (objeto de prorrogação pela autoridade fiscal, conforme e-fl. 16) se encerrou em 05/12/2010, tendo a lavratura do auto ocorrido no intervalo de 9 dias após o encerramento deste prazo, em 14/12/2010 (vide e-fls. 02 a 12)., tratando-se ainda, note-se, esta solicitação citada da única intimação realizada no curso de toda a ação fiscal. “

Além disso, alega que em nenhum momento esquivou-se de prestar informações e apresentar dados sobre suas atividades, visto que estão presentes aos autos cópias da DCTF, DIPJ e ECF. Afirma que *“a farta prova documental contida nos autos do processo administrativo apenas corrobora para comprovar a total possibilidade de se identificar o regime jurídico aplicado à Recorrente”*.

Pois bem.

A despeito do entendimento deste Relator a respeito da possibilidade de relativização do regramento disposto no § 2º, I, do art. 44, no julgamento apresentado pela recorrente, verifica-se, naquele caso, que houve apenas uma intimação, sem a oportunidade de reintimação.

Neste momento, necessária a reprodução da descrição dos fatos constante do Relatório Fiscal (fl. 29/30), a respeito do comportamento da recorrente, culminando no agravamento da multa de ofício:

“O contribuinte teve ciência do Termo de Início de Fiscalização em 03 de abril do corrente ano. Os documentos e informações solicitados no documento não foram entregues, nem houve qualquer justificativa para a ausência de respostas.

Em 27 de abril, o contribuinte foi cientificado do Termo de Intimação nº 03/2017, que reiterava as solicitações contidas no Termo de Início de Fiscalização e demandava mais esclarecimentos sobre aspectos relacionados aos tributos objeto do procedimento fiscal. A ciência foi por decurso de prazo, conforme prevê a alínea “a” do inciso III do art. 23 do Decreto 70.235/72.

Buscando a interação com o contribuinte, situação ideal numa fiscalização, telefonamos para o responsável por sua contabilidade alertando para as intimações ainda sem respostas, e para as consequências da inércia na apresentação dos elementos solicitados, no que tange às penalidades aplicadas.

O contribuinte, então, acessou o teor Termo de Intimação pela abertura do arquivo digital correspondente. Entretanto, persistiu em sonegar as informações e documentos solicitados.

Por fim, lavramos um Termo de Reintimação Fiscal, requerendo novamente as demandas contidas nas intimações anteriores, também sem nenhum resultado.

A esse respeito, vemos que o inciso I do § 2º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 determina que os percentuais de multa de ofício serão aumentados de metade,

nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo de intimação para prestar esclarecimentos, no prazo marcado.

Configurada a omissão do contribuinte na prestação de esclarecimentos, procedemos ao agravamento da multa, conforme determina a Lei.”

Consta dos autos, ademais, que a recorrente foi intimada, em 03/04/2017 (fl. 400), por intermédio do Termo de Início de Fiscalização (fls. 396/398), a apresentar documentos e informações necessárias ao procedimento fiscal, como “*atos constitutivos da empresa com as alterações porventura havidas, e cópia do último balanço patrimonial disponível*”, bem como dados relativos à existência de eventuais ações judiciais e processos de consulta relacionados aos tributos objeto de fiscalização. E, conforme reportado pelo Relatório Fiscal (fls. 20/30), a recorrente não atendeu à intimação, tampouco apresentou qualquer justificativa para a ausência de resposta.

Outrossim, reproduzo o conteúdo do Termo de Intimação nº 03/2017 (fls. 401/402):

“1. Segundo as EFD-Contribuições apresentadas, a apuração da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, em relação ao álcool, foi realizada com as alíquotas do regime não cumulativo previstas no caput do artigo 2º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003. Ocorre que o álcool tem alíquotas diferenciadas concentradas, previstas no inciso I do artigo 5º da Lei 9.718/1998. Explicar o porquê da utilização das alíquotas citadas.

2. Informar porque só há recolhimentos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a folha de salários nos anos calendário de 2013, 2014 e 2015. Não há nenhum outro recolhimento dos tributos, apesar do contribuinte ter auferido receitas no período.

3. A que ação se referem os depósitos judiciais realizados nos anos-calendário de 2013, 2014 e 2015.

4. Apresentar ECF retificadora do exercício de 2015, ano calendário de 2014, com todos os dados para a apuração de tributos, sob pena de arbitramento do lucro para efeito de tributação.

5. Apresentar ECD com todos lançamentos da contabilidade dos anos calendário de 2014 e 2015. As ECD já transmitidas não apresentam nenhum lançamento contábil no período.

6. Esclarecer porque no ano calendário de 2015 somente há notas fiscais de saída em janeiro.

7. Os documentos e informações solicitados nos itens 1 e 2 do Termo de Início de Fiscalização ainda não foram entregues. Informamos que o não atendimento de intimação para prestar esclarecimentos, no prazo marcado, aumenta em 50% o percentual da multa prevista no inciso I do caput e no § 1º do art. 44 da Lei 9.430/1996.”

Por concordar integralmente, reproduzo a análise da decisão recorrida sobre os fatos (fl. 1086):

“Verifica-se, de plano, que se encontram manifestamente presentes, no caso concreto, os pressupostos de fato e de direito necessários – e aos quais se encontra condicionado – o agravamento da penalidade de 75% para 112,5%, posto que o contribuinte, intimado e mais de uma vez reintimado a apresentar documentos, declarações e informações obrigatórias e embora advertido dos gravames decorrentes de sua conduta, inclusive mediante contato via telefônica – por intermédio de seu responsável contábil –, optou por permanecer inerte, sequer apresentando quaisquer justificativas para não atender ao requerido, em violação ao seu dever de colaboração com o Fisco (art. 195 do Código Tributário Nacional e demais legislação correlata).

Acresça-se, ademais, que o agravamento de multa previsto pelo art. 44, I, § 2º, I, da Lei nº 9.430, de 1996, não exige, para que se aperfeiçoe a previsão normativa, outro elemento que não o mero comportamento omissivo do sujeito passivo, o qual carrega prejuízos ao desenvolvimento da atividade administrativo-tributária de fiscalização. E, no caso presente, demonstrado está nos autos que o sujeito passivo concorreu de forma volitiva e consciente para a produção do resultado censurado pelo preceito legal.”

Deste modo, resta claro que a recorrente, de fato, se esquivou de prestar informações e apresentar dados sobre suas atividades como resultado, a sua conduta não pode se beneficiar do decidido no âmbito do Acórdão nº 9202-003.987.

Por fim, pertinente trazer ao voto que este Conselho editou duas súmulas a respeito da matéria agravamento da multa de ofício:

Súmula CARF nº 96

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 09/12/2013

“A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.”

Súmula CARF nº 133

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2019

“A falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou de rendimentos.”

As súmulas do CARF são de observância obrigatória pelos Conselheiros, nos termos do art. 123, § 4º, do Livro II, do RICARF/2023, sendo necessária análise delas ante ao presente.

A Súmula CARF nº 96 trata de arbitramento dos lucros motivado pela falta de apresentação de livros e documentos, enquanto a Súmula CARF nº 133 versa sobre a presunção de omissão de receitas ou de rendimentos motivada pela falta de atendimento à intimação para prestar informação.

As súmulas, portanto, não se aplicam ao presente: primeiro, porque não houve arbitramento de lucro ou presunção de omissão de receitas ou de rendimentos; e segundo, como a fiscalização constatou que as declarações fiscais obrigatórias possuíam graves inconsistências, a prestação das informações de modo a sanar o aspecto incompleto destas fazia-se imprescindível.

Com efeito, correta a fiscalização em observar o art. 44, § 2º, I, da Lei nº 9.430, de 1996, do que nego provimento ao recurso, quanto ao pedido de afastamento da multa agravada.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer, em parte, do recurso voluntário, para, na parte conhecida, afastar a preliminar arguida e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe