



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

**Processo n°** 10830.727596/2013-01  
**Recurso n°** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** 3402-004.262 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de junho de 2017  
**Matéria** PIS/COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO  
**Recorrente** M TORETI  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

**LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CONTESTAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.**

Cabe à autoridade lançadora provar a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco. Comprovado o do 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.

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. PROCEDÊNCIA.**

Caracterizado o elemento volitivo na conduta do contribuinte em reiteradamente declarar valores inverídicos ao Fisco, aquém do efetivamente devido, é cabível a exigência dos valores devidos com a multa qualificada.

**NATUREZA CONFISCATÓRIA DA MULTA QUALIFICADA**

Súmula CARF n° 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

**LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CONTESTAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.**

Cabe à autoridade lançadora provar a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco. Comprovado o do 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.

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. PROCEDÊNCIA.**

Caracterizado o elemento volitivo na conduta do contribuinte em reiteradamente declarar valores inverídicos ao Fisco, aquém do efetivamente devido, é cabível a exigência dos valores devidos com a multa qualificada.

#### NATUREZA CONFISCATÓRIA DA MULTA QUALIFICADA

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Recurso de ofício não conhecido e voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não se tomar conhecimento do recurso de ofício por estar abaixo do valor alçada e negar provimento ao recurso voluntário.

(Assinado com certificado digital)

Jorge Olmiro Lock Freire - Presidente em exercício e relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Olmiro Lock Freire, Diego Diniz Ribeiro, Waldir Navarro Bezerra, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo e Carlos Augusto Daniel Neto.

## Relatório

Versam os autos lançamento de ofício de COFINS e de PIS relativamente aos períodos de apuração janeiro/2009 a dezembro/2011.

O Termo de Verificação Fiscal (TVC - fls. 993/1009) relata que o contribuinte adotou a prática reiterada de transmissão de DCTF retificadoras para os anos calendário de 2009 e 2010, sendo que estas zeraram os saldos a pagar registrados nas DCTF originalmente entregues ou informaram que não havia débitos apurados. Relativamente ao ano-calendário de 2011, o contribuinte entregou a DCTF zerada para todas as competências, conforme quadros à fl. 995. Ademais, em confronto das DCTF com as DACON, foi verificado que os valores informados nesta não coincidem com os valores constantes naquelas originalmente entregues para os anos de 2009 e 2010. Os quadros de fls. 996/997, demonstram esse cotejo. Questionado acerca dessa diferença bem como para que apresentasse um demonstrativo de apuração da base de cálculo dos créditos de PIS/COFINS informados na DACON, o contribuinte quedou-se silente. Em face de tal, ante a impossibilidade de se certificar da legitimidade dos créditos, a fiscalização os desconsiderou.

Assim, a fiscalização considerou como valores devidos dessas contribuições os valores constantes nas DCTF originais e nas DACON transmitidas pela autuada nos anos de 2009 e 2010. Já os valores considerados devidos para o ano de 2011, o Fisco os apurou consoante os valores da receita bruta extraídos da GIA-ICMS, rubrica "valores contábeis -

saídas", consoante dados obtidos em sistema da Secretaria da Fazenda/SP, conforme discriminados no quadro à fl. 999. Nos quadros de fls. 1000/1001, restam demonstrados os valores originais exigidos no lançamento encartado nestes autos. E, conforme motivação de fls. 1001/1008, foi aplicada multa majorada em 150 %, ao entendimento de que teria restado comprovado o *animus dolandi* com intuito sonegatório.

Impugnado o lançamento (fls. 1015/1067), o julgamento, em 31/03/2014, foi convertido em julgamento (fls. 1526/1530) para que a autoridade fiscal providenciasse o seguinte:

- *Analise as planilhas apresentadas em anexo à impugnação relativas aos créditos da não cumulatividade dos anos 2009 e 2010, considerando-se a documentação contábil que já lhe foi apresentada no curso do procedimento fiscal, e intimando-se a contribuinte, se for o caso, a apresentação de outros documentos que se fizerem pertinentes;*
- *Elabore relatório circunstanciado sobre o resultado da auditoria fiscal, pronunciando-se acerca da validade e dimensão dos créditos da não cumulatividade informados nos Dacon de 2009 e 2010, e da correspondente repercussão sobre o crédito tributário lançado.*

De fls. 1563/1565, a informação fiscal do serviço de fiscalização da DRF em Campinas/SP, datada de 28/11/2014, nos dá conta que intimado a prestar esclarecimento para o fim de cumprir o determinado na diligência, após dilação de prazo por duas vezes, "não houve qualquer manifestação do contribuinte".

Sobreveio a decisão *a quo* (fls. 1571/1599) que julgou parcialmente procedente a impugnação, reduzindo o valor lançado em relação aos valores controlados no processo 10830.900633/2011-61 decorrentes das DCTF retificadoras nas quais o contribuinte vinculou declarações de compensação ao débito declarado (i - alterando a vinculação de saldo a pagar para compensação: PIS e Cofins dos meses 11 e 12/2009, e de 02 a 07/2010; e ii - reduzindo o valor originalmente informado, alterando a vinculação de saldo a pagar para compensação: para a Cofins de 01/2010), conforme demonstrativo que consta daquela decisão às fls. 1598 e 1599. O valor original exonerado das duas contribuições monta em R\$ 778.669,45, tendo desta exoneração a DRJ/RPO interposto recurso de ofício.

Não resignada, a atuada interpôs recurso voluntário (fls. 2044/2091), no qual, em prolixa peça, alega, em suma:

- 1 - Que foram desconsiderados os créditos de insumos a que tem direito;
- 2 - Após longa digressão sobre princípios do processo administrativo, alega que a multa não deve ser agravada pois entende não ter havido, *in casu*, dolo ou fraude a ensejar o agravamento. Averbando que a hipótese é de tributo declarado e não recolhido, o que justificaria, tão-somente, a multa punitiva de 20%, prevista no § 2º do art. 61 da Lei 9.430/96. No ponto, afirma, ainda, que a multa no percentual aplicado tem natureza confiscatória;
- 3 - Em relação ao exercício 2011, pugna que os valores obtidos pela fiscalização no sistema posto fiscal eletrônico da SEFZAZ/SP "não constituem aquisição de

disponibilidade econômica ou jurídica, nem representam a totalidade das receitas recebidas pelo contribuinte", o que, a seu juízo, não podem ser imputadas como base impositiva das vergastadas contribuições, pois para suprir a efetiva receita bruta deveria a fiscalização ter apurado cancelamentos, devoluções ou simples remessa. Embora teça tal argumento, não produz prova alguma nesse sentido. Conclui que o arbitramento foi ilícito pela incerteza dos valores, o que conduz, entende, à nulidade do lançamento;

4 - Inovando em relação à sua petição impugnatória, alega que houve abuso do procurador da empresa, sr. Guilherme Concato, do escritório de advocacia Concato & Concato Advocacia Empresarial e Tributária, que teriam promovido as retificações das DCTF originais sem autorização ou conhecimento do contribuinte. Consigna que a má-fé daquele ficou evidenciada na impugnação pelo mesmo formulada em que indicou as retificações impróprias como por equívoco. Acresce que até mesmo a ciência do auto de infração firmada pelo indicado teria sido omitida ao contribuinte. Diante desses fatos, pugna que "deve ser declarada a responsabilidade solidária daquele procurador, relativo aqueles valores que majorou com a prática em excesso dos poderes outorgados, a teor dos artigos 124 e 135 do CTN".

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire

### RECURSO DE OFÍCIO

Como relatado, o valor exonerado objeto do recurso de ofício foi inferior à R\$ 2.500.000,00 (R\$ 778.669,45).

A Portaria MF nº 63, de 09/02/2017 (DOU 10/02/2017), estabeleceu que:

*Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão **exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00** (dois milhões e quinhentos mil reais).*

*§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.*

*§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.*

Por seu turno, a Súmula CARF, abaixo transcrita, explicita o direito intertemporal para aplicação do teor da transcrita Portaria Ministerial, consoante o brocardo que é princípio do direito adjetivo, qual seja, *tempus regit actum*.

**Súmula CARF nº 103:** *Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.*

Com efeito, sendo o valor de alçada nesta data inferior à R\$ 2.500.000,00, o presente recurso não pode ser conhecido.

Diante do exposto, não conheço do recurso de ofício.

### **RECURSO VOLUNTÁRIO**

Com a devida vênia, a peça recursal tem natureza meramente procrastinatória.

Quanto à pugnada nulidade do auto de infração é de ser rechaçada. O procedimento fiscal permitiu, nos vários meses trilhado, que o contribuinte demonstrasse a natureza dos créditos informados na DACTON, assim como oportunizou que ele apontasse a base de cálculo que entendia correta, uma vez constatado pela fiscalização, mediante termo específico (fl. 63), inconsistências nas DCTF apresentadas. Contudo, o contribuinte, mesmo reintimado, para que apresentasse demonstrativo de apuração da base de cálculo dos créditos e da contribuição de PIS/COFINS informados em DACTON para os anos-calendário de 2009, 2010 e 2011, discriminados em planilha com indicação das respectivas contas contábeis notas fiscais e CFOP relacionados, sequer manifestou-se.

Especificamente em relação ao ano de 2011, que alega a recorrente que o valor foi arbitrado. Equivoca-se, pois como todas as DCTF estavam zeradas e uma vez não atendendo aos termos da fiscalização para que apresentasse os valores que entendia serem os devidos, valeu-se o Fisco de valores informados ao fisco estadual de São Paulo. Se entende que há valores referente a devoluções, notas fiscais canceladas, etc, é seu o ônus probatório, pois uma vez não ter se manifestado no curso da ação fiscal, passou a ser seu o encargo de produzir provas do que alega. Mas, mais uma vez, ficou na alegação, pois deixou passar o momento da impugnação e mesmo agora em sede recursal para apontar a base imponível que entende correta, certamente com provas nesse sentido, do que não se desincumbiu, ficando no campo das alegações abstratas.

Assim, entendo hígido o lançamento, pelo que afastou sua pugnada nulidade.

O mesmo se dá em relação aos créditos não reconhecidos pela fiscalização. Mesmo tendo a DRJ/RPO baixado o processo em diligência para que a autuada apresentasse documentos comprobatórios em relação à sintética e imprestável planilha apresentada na peça de impugnação, a contribuinte não atendeu às quatro intimações que lhe foram efetuadas no cumprimento da diligência, inclusive com as dilações de prazo solicitadas, e nada fez juntar aos autos até o presente momento, inviabilizando a análise dos créditos passíveis de aproveitamento no período. Mais uma vez, comprovada a desídia da recorrente em relação ao Fisco, mesmo quando instada a produzir prova a seu favor.

Em verdade, o que identificamos no presente feito é um agir absolutamente de má-fé da recorrente, que reiteradamente modificou suas DCTF, apenas estas com natureza de confissão de dívida, com patente *animus* de não pagar as objurgadas contribuições. Seu agir no curso da ação fiscal, em que reiteradamente não atendeu os termos das intimações, que em última *ratio* lhe permitiriam meios de produzir os valores que entendia correta, demonstra que ela não tem sequer argumentos para refutar o lançamento.

Como dito, quanto à constituição dos créditos tributários, cabe observar que nos termos da legislação de regência, apenas os valores declarados em DCTF e em DCOMP

consistem confissão de dívida. A DIPJ e a Dacon consistem em documentos apenas informativos, e eventuais dados nelas constantes acerca de débitos apurados não afastam a necessidade da constituição de ofício dos respectivos valores, caso estes não constem de DCTF.

Conforme quadros consignados no TVF, e cópias das DCTF juntadas aos autos, verifica-se que, tanto para 2009 como para 2010, a contribuinte havia declarado originalmente em DCTF valores de PIS e de Cofins apurados para todos os meses, indicando saldos a pagar. As retificações das DCTF deram-se de formas diversas:

- i) zerando as informações antes declaradas, como se nada houvesse apurado: PIS e Cofins de 01 a 10/2009, PIS de 01/2010, e Cofins de 08 a 12/2010;
- ii) alterando a vinculação de saldo a pagar para compensação: PIS e Cofins dos meses 11 e 12/2009, e de 02 a 07/2010;
- iii) reduzindo o valor originalmente informado, alterando a vinculação de saldo a pagar para compensação: para a Cofins de 01/2010.

Portanto, patente a má-fé da recorrente.

Quanto à multa aplicada de forma majorada, ela foi devidamente fundamentada pela autoridade fiscal, conforme os fatos que já articulamos. Mas, mesmo assim é de se ressaltar que a fiscalização cumpriu seu mister no sentido de motivá-la de acordo com o que determina o § 1º do artigo 44 da Lei 9.430/96. Veja-se as transcrições abaixo:

29. O intuito doloso foi caracterizado pela prática reiterada de uma única infração Falta ou Insuficiência de Declaração e Recolhimento de Tributos comprovadamente devidos, mediante utilização de retificação das DCTF ou omissão na entrega, nos anos calendário de 2009, 2010 e 2011.

30. Portanto, a comprovação de que a prática delituosa deu-se de forma consistente e reiterada ao longo do tempo denota o intuito doloso pela fiscalizada. Esta conduta dolosa foi capitaneada pela prática reiterada de inserir elementos falsos em suas DCTFs. A fiscalizada visando ludibriar o fisco informava em suas Declarações Retificadoras valores que não correspondiam a realidade.

31. Conclui-se, então, pelo dolo não a partir de uma única ação delituosa mas pela repetição desta conduta no decorrer de um longo lapso temporal: três anos consecutivos.

32. Assim, diante das definições anteriormente transcritas e da análise dos fatos e documentos apurados por esta fiscalização, constatamos que a **PRÁTICA SISTEMÁTICA da fiscalizada materializada pela falta ou insuficiência de declarar ou recolher ao Fisco os tributos/contribuições nos anos-calendário 2009, 2010 e 2011, se subsumem perfeitamente aos tipos previstos nos arts 71 e 72 da Lei n.º 4.502/1964.**

Com certeza, o *animus dolandi* com vistas a não declarar os devidos valores das contribuições exacionadas, é evidente, comezinho, configurando o intento sonegatório com o fito de impedir, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal (art. 71, I, da Lei 4.502/64).

No caso dos autos, como visto, havendo DCTFs entregues originalmente com valores devidos de PIS e de Cofins e confessados como saldos a pagar nos anos de 2009 e 2010, a interessada procedeu à retificação dessas declarações para zerar os valores originalmente declarados para a grande maioria dos meses desses anos, ou para vincular créditos que em parte não se confirmaram (somente as vinculações de compensações foram validadas, e se encontram em cobrança em autos separados). Ainda, para 2011, entregou DCTF e Dacon sem valores declarados, ao passo que registrava atividade econômica no âmbito do ICMS, como apurou a fiscalização.

Em que pese a interessada ter informado valores em suas Dacon para parte de 2009, e todo o ano de 2010, fato é que por não ser tal declaração constitutiva de dívida, os efeitos das DCTFs retificadoras enviadas com intuito de exonerar a contribuinte da cobrança dos débitos devidos e não pagos e confessados nas DCTF originais somente foram obstados quando da intervenção da auditoria fiscal, que apurou a irregularidade daquelas informações e constituiu o crédito tributário devido. À vista desse contexto, fica evidente a intenção deliberada em fraudar o fisco pelo artifício de prestar informações falsas em declaração constitutiva de dívida, de forma reiterada, restando plenamente caracterizada a hipótese de qualificação da multa.

Portanto, caracterizado o elemento volitivo na conduta do contribuinte em reiteradamente declarar valores inverídicos ao Fisco, cabível a exigência dos valores devidos com a aplicação da penalidade agravada no percentual de 150%.

Quanto à alegada natureza confiscatória do percentual aplicado, a matéria refoge ao nosso conhecimento, pois para analisar tal argumento teríamos que adentrar na constitucionalidade da norma que a impõe, competência que nos falece, uma vez que a norma que a veiculou ( o art. 44 da Lei 9.430/96) é válida, vigente e eficaz. E esse entendimento, inclusive, já é sumulado pelo CARF.

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Por fim, quanto ao pedido para que seja imputado como devedor solidário o antigo procurador da empresa, chegas às raias do risível. Ora, além da questão estar preclusa, porque não ventilada na peça de impugnação, não podem as instâncias julgadoras fazer às vezes do Fisco com imputações exacionais. Ao discorrer longa e penosamente acerca dos princípios do processo administrativo fiscal, por certo a recorrente tem plena ciência de que tal alegação não passa de argumento ficcional e, fundamentalmente, procrastinatório.

Ante o exposto, não conheço do recurso de ofício e nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

assinado digitalmente

Jorge Olmiro Lock Freire - Relator