



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

**Processo n°** 10950.000683/2010-08  
**Recurso n°** 000.001 Voluntário  
**Acórdão n°** **3301-001.580 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 21 de agosto de 2012  
**Matéria** PIS e COFINS - AIs  
**Recorrente** DISMAR DISTRIBUIDORA MARINGÁ DE ELETRODOMÉSTIVOS  
LTDA. EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/03/2005 a 31/12/2007

DILIGÊNCIA. PROVAS. APRECIÇÃO. DECISÃO RECORRIDA.  
NULIDADE.

Rejeita-se o pedido de perícia que o julgador considerar prescindível ao deslinde do litígio.

DECISÃO RECORRIDA. NULIDADE.

Não provada violação das disposições contidas nas normas reguladoras do processo administrativo fiscal, não há que se falar em nulidade da decisão recorrida.

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

Período de apuração: 01/03/2005 a 31/12/2007

LANÇAMENTO. BASE DE CÁLCULO. VALORES ESCRITURADOS.  
PRESUNÇÃO.

O lançamento da contribuição, efetuado com base nos valores escriturados na contabilidade do contribuinte, não configura presunção da base de cálculo.

VALORES DECLARADOS/DEVIDOS. DIFERENÇAS APURADAS.

As diferenças apuradas entre os valores da contribuição, declarados nas respectivas DCTFs e os efetivamente devidos, apurados com base nos valores escriturados na contabilidade do contribuinte, estão sujeitas a lançamento de ofício, acrescidas das cominações legais.

CRÉDITOS. VALORES GLOSADOS. RESTABELECIMENTO. BASES  
DE CÁLCULO. VALORES ESCRITURADOS. ERROS. PROVAS. ÔNUS.

Cabe ao recorrente o ônus de provar erros nos valores escriturados e  
utilizados como bases de cálculo dos créditos dedutíveis da contribuição

devida sobre o faturamento mensal. O restabelecimento dos valores glosados somente é possível mediante a apresentação de provas comprovando o erro na escrituração contábil.

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

Período de apuração: 01/03/2005 a 31/12/2007

LANÇAMENTO. BASE DE CÁLCULO. VALORES ESCRITURADOS. PRESUNÇÃO.

O lançamento da contribuição, efetuado com base nos valores escriturados na contabilidade do contribuinte, não configura presunção da base de cálculo.

VALORES DECLARADOS/DEVIDOS. DIFERENÇAS APURADAS.

As diferenças apuradas entre os valores da contribuição, declarados nas respectivas DCTFs e os efetivamente devidos, apurados com base nos valores escriturados na contabilidade do contribuinte, estão sujeitas a lançamento de ofício, acrescidas das cominações legais.

CRÉDITOS. VALORES GLOSADOS. RESTABELECIMENTO. BASES DE CÁLCULO. VALORES ESCRITURADOS. ERROS. PROVAS. ÔNUS.

Cabe ao recorrente o ônus de provar erros nos valores escriturados e utilizados como bases de cálculo dos créditos dedutíveis da contribuição devida sobre o faturamento mensal. O restabelecimento dos valores glosados somente é possível mediante a apresentação de provas comprovando o erro na escrituração contábil.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto Relator.

(Assinado Digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente.

(Assinado Digitalmente)

Jose Adão Vitorino de Moraes – Redator - Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Possas, Maria Teresa Martínez López, José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso, Paulo Guilherme Déroulède e Andréa Medrado Darzé.

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da DRJ Curitiba que julgou improcedente a impugnação interposta contra os lançamentos das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins),

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 11/09/2012 por JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS, Assinado digitalmente em 11

/09/2012 por JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS, Assinado digitalmente em 16/10/2012 por RODRIGO DA COSTA

POSSAS

Impresso em 30/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

ambas com incidência não cumulativa, referentes aos fatos geradores ocorridos no período de março de 2005 a dezembro de 2007.

Os lançamentos decorreram de diferenças entre os valores das contribuições declarados/pagos e os efetivamente devidos, apurados com base nos documentos fiscais e contábeis da recorrente, conforme descrição dos fatos e enquadramento legal de cada um dos autos de infração e Termo de Verificação e Constatação Fiscal às fls. 256/269 (fls. 221/234).

Inconformada com a exigência dos créditos tributários, a recorrente impugnou os lançamentos, alegando razões assim resumidas por aquela DRJ:

*“Inicialmente, no item denominado ‘Autuação Baseada em Presunção – Ausência de Prova de Ocorrência de Fato Tributável’, a contribuinte sustenta que a presente autuação está baseada em presunção, em razão do comparativo feito entre os registros contábeis da empresa, no sistema denominado ‘PGD SINCO’, com a planilha anexada às fls. 190/220, denominada ‘Demonstrativo – Resumo da conciliação das notas fiscais de compras de mercadorias relacionadas e apresentadas pelo contribuinte como base de cálculo dos créditos apurados para o PIS e Cofins, com os registrados na contabilidade na conta 3301 – compras de mercadorias’.*

*Aduz que isso decorreu ‘em razão de não ter sido concedido o tempo hábil à empresa para apresentação das notas fiscais de compras de mercadorias para revenda, a fim de que se fizesse uma confrontação com os dados constantes na contabilidade (SINCO), resultando por via de consequência uma prematura lavratura do auto de infração com base presuntiva e que, por sua vez, não pode prevalecer’.*

*Diz que foi ‘humanamente impossível’ cumprir todas as solicitações no prazo de 15 dias, uma vez que foram três os anos fiscalizados, além de possuir cinquenta filiais. Além disso, afirma que a empresa está em recuperação judicial, motivo pelo qual há falta de pessoal para a busca da documentação solicitada.*

*Sustenta, além disso, que não há prova do fato jurídico tributário que daria nascimento à obrigação tributária, uma vez ‘que os fatos apontados pelo Fisco não se prestam a comprovar que houve o aproveitamento indevido ou a maior de crédito o que somente seria possível com a comprovação dos documentos fiscais’. Traz à colação entendimento doutrinário sobre o lançamento com fundamento em presunção, para afirmar que ‘com base nos indícios apontados e que resultaram na autuação da empresa contribuinte, não se pode afirmar, categórica e indubitavelmente, que esta tenha praticado o ato que lhe foi imputado’.*

*A seguir, citando Geraldo Ataliba, diz que o ônus da prova é do Fisco, de modo que a ‘utilização da presunção relativa não dispensa a comprovação, pelo Fisco, da ocorrência do fato gerador, já que o princípio da estrita legalidade não autoriza a incidência tributária com base em fato gerador presumido’.*

*Alega, ainda, com base no princípio ‘in dubio pro contribuinte’, previsto no art. 112 do CTN, que os fatos tributários presumem-se lícitos até prova em contrário.*

*Citando a lição de outros doutrinadores, argumenta que ‘em se considerar a validade da presunção, se esbarra no princípio da legalidade, da ampla defesa e do contraditório a pretensão do Fisco de inverter o ônus probatório, transferindo ao contribuinte o ônus que lhe compete de comprovar a legalidade e legitimidade do lançamento’.*

*No item 'Dos Registros Contábeis – PGD SINCO', volta a afirmar que a autuação foi motivada em presunção. Argumenta que 'deve-se privilegiar e buscar a verdade real (...), visto que suas apurações contábeis encontram-se corretas, sendo improcedente a presente autuação'. Sendo assim, alega que se faz necessário a realização de diligência, no sentido de confrontar as informações contábeis (SINCO) com os documentos fiscais que embasam. Pede que lhe seja deferido o prazo de 180 dias para a apresentação das notas fiscais de compra de produtos para revenda.*

*No item 'Quanto às provas a serem produzidas', a recorrente protesta pela produção de prova pericial técnica, contábil, testemunhal, bem como a realização de diligências, com a concessão de prazo para apresentação de documentação pertinente.*

*No item 'Apresentação de Razões Complementares', a 'empresa contribuinte se reserva ao direito de apresentar razões suplementares, com a apresentação de documentação complementar, no intuito específico de ser comprovar a verdade real, como também corroborando as alegações manifestadas na presente peça'.*

Analizada a impugnação, aquela DRJ julgou-a improcedente e manteve a exigência dos créditos tributários, conforme acórdão nº 06-32.155, datado de 08/06/2011, às fls. 403/412 (fls. 365/369), sob as seguintes ementas:

*“CRÉDITOS INFORMADOS NO DACON. ÔNUS DA PROVA A CARGO DO CONTRIBUINTE.*

*A utilização dos créditos das contribuições do PIS e da Cofins, apurados na sistemática da não cumulatividade, é realizada pela contribuinte através do Dacon, sendo sua obrigação demonstrar, de forma individualizada e clara, e comprovar, documentalente, todos os valores ali lançados.*

*DILIGÊNCIA. PERÍCIA. PEDIDOS NÃO FORMULADOS.*

*Considera-se não formulados os pedidos de diligência e perícia que não indicam os quesitos referentes aos exames desejados.*

*PROVAS. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.*

*A apresentação de provas deve ser realizada junto à impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outra ocasião, ressalvada a impossibilidade por motivo de força maior, quando se refira a fato ou direito superveniente ou no caso de contrapor fatos ou razões posteriormente aos autos.”*

Cientificada dessa decisão, a recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 6.772/6.787), requerendo, em preliminar, a sua nulidade, sob o argumento de que as provas apresentadas (notas fiscais e documentos contábeis), por amostragem, para os meses de abril/2005, março/2006 e janeiro/2007, não foram apreciadas pela autoridade julgadora de primeira instância; e, no mérito, ao contrário do alegado por aquela autoridade, apresentou provas materiais (notas fiscais) que comprovam as informações nos Dacons; alegou, ainda, que os lançamentos dos créditos tributários em discussão foram efetuados com base em presunção, em detrimento dos registros contábeis e das provas materiais, notas fiscais que corroboram aqueles registros; e, quanto à diligência, alega que seu pedido atendeu ao disposto no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, não podendo prevalecer o entendimento da DRJ.

É o relatório.

Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele conheço.

A recorrente suscita, em preliminar, a nulidade da decisão recorrida sob o argumento de falta de apreciação das provas (notas fiscais por amostragem) apresentadas posteriormente à interposição da impugnação, bem como pelo indeferimento da diligência solicitada.

O Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, assim dispõe quanto à impugnação e provas e diligências:

*“Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.*

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;*

*II - a qualificação do impugnante;*

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;*

*IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.*

*(...).*

*§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.*

*(...).*

*§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.*

*§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se*

*demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.*

(...).”

No presente caso, a própria recorrente admite que as cópias das notas fiscais foram entregues depois da interposição da impugnação. Esta foi protocolada em 26/03/2010 e aquelas notas fiscais apresentadas em 08/10/2010, ou seja, depois de mais de 180 (cento e oitenta) dias da data do protocolo. Também nos autos e no requerimento de juntada daquelas notas fiscais, não foram apresentadas as razões, argumentos ou alegações demonstrando a impossibilidade de suas apresentações tempestivas, por motivo de força maior e/ ou que se referiam a fato ou a direito supervenientes nem que se destinavam a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

As razões apresentadas pela recorrente, falta de concessão de tempo hábil para a apresentação das notas fiscais, quantidade de documentos, dificuldades financeiras e transferência de estrutura de pessoal, não se enquadram naqueles dispositivos. Apenas, com relação ao prazo para a apresentação das notas fiscais, cabe ressaltar que, desde o início do procedimento fiscal, em 23/09/2008, e a interposição da impugnação em 23/03/2010, decorreram 548 (quinhentos e quarenta e oito) dias, tempo mais que suficiente para providenciar a documentação fiscal e contábil imprescindível à fiscalização e/ ou ao julgamento de primeira instância.

Quanto ao indeferimento da diligência, a decisão se fundamentou no § 1º c/c o inciso IV do art. 16 citado e transcrito acima. Conforme se verifica da impugnação, a recorrente não expôs os motivos que a justificasse, não formulou os quesitos referentes aos exames desejados e não indicou o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

Assim, demonstrado que a decisão recorrida fundamentou a preclusão do direito de a recorrente apresentar provas a destempo, bem como o indeferimento do pedido de diligência nos dispositivos legais citados e transcrito anteriormente, não há que se falar em sua nulidade.

Também, no entendimento deste Relator, além da diligência ser prescindível ao deslinde do litígio, aquela não atendeu ao disposto no inciso IV do art. 16 daquele Decreto.

Assim, rejeita-se a diligência solicitada nesta fase recursal.

No mérito, as razões alegadas pela recorrente se restringiram: a) à presunção da base de cálculo das contribuições; e, b) a provas.

Conforme demonstrado no procedimento administrativo fiscal e na decisão recorrida, os lançamentos decorreram de: 1) glosas de créditos por majoração dos valores das notas fiscais de compras de mercadorias, relacionadas e apresentadas pela recorrente e da base de cálculo dos créditos apurados, em relação aos valores das notas fiscais registradas na contabilidade sob a rubrica “Compras de Mercadorias (fls. 190/199 e fls. 202/204); 2) glosas de créditos por majoração dos valores das notas fiscais de compras de mercadorias, relacionadas e apresentadas pela recorrente, e base de cálculo dos créditos apurados, em relação aos valores das notas fiscais registrados na contabilidade sob a rubrica “Compras de Mercadorias” (origem não comprovada) às fls. 205/215; 3) glosas de créditos sobre fretes pagos a pessoas físicas; 4) glosas de créditos sobre transferência de mercadorias entre estabelecimentos da recorrente; e, 5) glosas de créditos referentes a saldos de períodos anteriores.

A recorrente insiste na alegação de que os lançamentos foram efetuados com base em presunção das bases de cálculo e que, posteriormente, apresentou notas fiscais comprovando a legalidade e o valor dos créditos utilizados por ela.

a) quanto à presunção, ao contrário de sua alegação, conforme demonstrado nas Descrições dos Fatos e Enquadramento Legal de cada um dos autos de infração e, mais especificamente, no Termo de Verificação e Constatação Fiscal às fls. 221/234, parte integrante dos autos de infração, ambos os lançamentos decorreram das glosas dos créditos tributários deduzidos indevidamente dos valores das contribuições apuradas sobre o faturamento escriturado em sua contabilidade. As glosas decorreram da majoração das bases de cálculo dos créditos, da apuração de créditos sobre custos que não geram créditos, de aproveitamento de saldos de períodos anteriores inexistentes, tudo apurado com base nos valores das compras de mercadorias para revendas, nas despesas de fretes pagos a pessoas físicas, nos valores de transferência de mercadorias, todos escriturados na contabilidade da recorrente e, ainda, das glosas de saldos de períodos anteriores, apurados com base nos documentos apresentados pela própria recorrente.

Com relação às glosas de créditos apurados sobre: i) despesas de fretes pagos a pessoas físicas às fls. 251/252 (fls. 216/217); ii) transferência de mercadorias às fls. 253/255 (fls. 218/220); e iii) de aproveitamento de saldos de períodos anteriores inexistentes, não houve impugnação expressa nem na primeira instância nem nesta fase recursal.

Assim, os créditos tributários correspondentes a tais glosas tornaram-se definitivos na esfera administrativa, cabendo à autoridade administrativa competente suas exigências imediatas.

b) provas

Conforme demonstrado nos procedimentos administrativos fiscais, mais especificamente, no Termo de Verificação e Constatação Fiscal às fls. 221/234 (fls. 256/269), as glosas dos créditos daquelas contribuições decorreram das diferenças entre valores apurados e aproveitados pela recorrente e os valores apurados pela Fiscalização, com base nos valores das aquisições de mercadorias para revendas, escriturados na contabilidade, na conta “Compras de Mercadorias”, ou seja, os valores contabilizados são muito inferiores aos valores utilizados pela recorrente para a apuração dos créditos apurados e aproveitados por ela, na dedução das contribuições apuradas sobre o faturamento mensal.

Assim, levando-se em conta que o autuante utilizou os valores escriturados na contabilidade da recorrente, as diferenças entre aqueles valores e os valores das bases de cálculo, utilizadas por ela, para apuração dos créditos, somente poderiam decorrer de erros na escrituração contábil que deveriam ser comprovados mediante a apresentação das folhas dos livros, Diário e/ ou Razão, contendo os lançamentos originais, os lançamentos de estorno e os lançamentos retificados, acompanhados dos demonstrativos de apuração dos créditos e respectivas memórias de cálculo.

A simples apresentação de notas fiscais desacompanhadas destes documentos não comprova os alegados erros nem os valores dos créditos das contribuições, passíveis de dedução das contribuições devidas mensalmente.

No presente caso, como o autuante utilizou, como base de cálculo dos créditos, os valores escrituradas na contabilidade, o ônus de provar que aqueles valores estavam errados é da recorrente.

A Lei nº 5.869, de 11/01/1973 (Código de Processo Civil), art. 333, assim dispõe sobre provas:

*“Art. 333. O ônus da prova incumbe:*

*(...),*

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

Dessa forma, não tendo a recorrente apresentado documentos comprovando erros nos valores escriturados em sua contabilidade sob a conta “Compras de Mercadorias”, ou seja, folhas dos livros, Diário e/ ou Razão, contendo os lançamentos originais, os lançamentos de estorno e os lançamentos retificados, acompanhados dos demonstrativos de apuração dos créditos e respectivas memórias de cálculo, não há que se falar em restabelecimento dos valores glosados pelo autuante.

Em face do exposto e de tudo o mais que consta dos autos, rejeito a suscitada preliminar de nulidade da decisão recorrida, indefiro a baixa dos autos em diligência à unidade de origem e, no mérito, nego provimento ao recurso voluntário.

(Assinado Digitalmente)

José Adão Vitorino de Moraes - Relator