ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13411.720065/2008-41

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

Processo nº	13411.720065/2008-41
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3402-005.023 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	22 de março de 2018
Matéria	COFINS
Recorrente	DISTRIBUIDORA KY DOCES LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/11/2004

DÉBITOS INFORMADOS EM DIPJ, MAS NÃO DECLARADOS EM DCTF. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CABIMENTO.

A DIPJ possui caráter meramente informativo, enquanto a DCTF possui caráter de confissão de dívida. Não tendo os débitos informados em DIPJ sido recolhidos ou compensados, nem tampouco declarados em DCTF, procedente o lançamento de ofício destas parcelas não confessadas.

ÔNUS PROBATÓRIO.

Oportunizada a apresentação de documentos pela empresa autuada e não apresentado qualquer documento capaz de afastar a legitimidade do lançamento, necessária sua manutenção.

NULIDADE. FUNDAMENTO LEGAL. INEXISTÊNCIA.

Uma vez que a autuação está devidamente fundamentada, em conformidade com os dispositivos legais vigentes à época dos fatos geradores autuados, inexiste a nulidade apontada.

ART. 112, CTN. INAPLICABILIDADE.

Inaplicável o art. 112 do CTN quando inexistente dúvida quanto à lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades.

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.

(Assinado com certificado digital)

Jorge Olmiro Lock Freire, - Presidente.

(Assinado com certificado digital)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora.

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

Relatório

Trata-se de Auto de Infração para a cobrança do COFINS declarado a menor em DCTF, em desconformidade com as DIPJs originais apresentadas ao longo do ano de 2004. Nos termos do Auto de Infração lavrado:

> *"Os valores do presente auto refletem os valores informados na DCTF original, considerando que a empresa não estava mais abrangida pela espontaneidade para retificação da DIPJ, e, ainda, que mesmo depois de intimação e reintimação, não apresentou elementos probatórios que justificassem a retificação.*
> *A DIPJ/2005 original, com os valores referentes aos débitos de PIS e Cofins lançados, encontra-se de fls. 93 a 104. Planilha com resumo dos valores As fls. 105.*
> *O contribuinte foi orientado a declarar os débitos dos impostos/contribuições, os quais se encontrava espontâneo (CSLL e IRPJ).*
> *Com relação aos valores referentes ao PIS e COFINS, elaboramos Representação Fiscal ao Setor de Arrecadação para que os débitos declarados nas DCTF's não alimentassem o sistema da Receita Federal do Brasil (Processo n ° 13411-720.038/2008-78), uma vez que os mesmos estão sendo cobrados no presente procedimento fiscal.*
> *Diante do acima exposto, foram lançados os valores que se seguem.*
> *001 - FALTA DE RECOLHIMENTO/DECLARAÇÃO DA COFINS INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO OU DECLARAÇÃO*
> *Insuficiência de recolhimento ou de ~declaração da COFINS devida, apurado pelo cotejo entre dados declarados em DIPJ e os declarados em DCTF."* (efls. 114-115)

Inconformada, a empresa apresentou Impugnação Administrativa, julgada improcedente pelo Acórdão n.º 11-29.832 da 2ª Turma da DRJ/REC, ementado nos seguintes termos:

> *"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA 0 FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

Período de apuração: 01 /01/2004 a 30/11/2004
Ementa: DESCRIÇÃO DOS FATOS. CAPITULAÇÃO LEGAL. ALEGAÇÃO DE IMPRECISÃO. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE. 0 argumento sobre irregularidades relativas A. imprecisão do enquadramento legal constantes no auto de infração apenas pode acarretar a nulidade do lançamento se causarem prejuízos ao impugnante quanto ao cerceamento do seu direito de defesa. A clara identificação dos dispositivos legais citados no auto de infração e a pertinência destes com a matéria objeto da ação fiscal afasta a preliminar argijida.
NULIDADE DO LANÇAMENTO. Quando presentes todos os requisitos formais previstos na legislação processual fiscal, não se cogita da nulidade do auto de infração.
RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO EXTEMPORÂNEA A exclusão da espontaneidade do sujeito passivo, em razão do inicio de ação fiscal contra este instaurada, alcança todos os atos anteriores, o que significa que as retificações efetivadas pelo contribuinte de atos anteriores à instauração da fiscalização que irão influenciar na apuração das infrações - no caso a retificação da DIPJ (Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica) - não serão mais considerados como espontâneos, e, portanto, não poderão ser aceitos pela fiscalização e nem pela autoridade julgadora.
Impugnação Improcedente
Crédito Tributário Mantido" (e-fls. 144)

Intimada desta decisão em 12/07/2010 (e-fl. 157), a empresa apresentou Recurso Voluntário em 10/08/2010, alegando, em síntese:

(i) a nulidade do Auto de Infração em razão da ausência de documentos para respaldar a autuação, sendo que cabível à Recorrente demonstrar os equívocos na autuação;

(ii) a ausência de fundamento legal para a autuação.;

(iii) a necessidade de aplicação da interpretação mais favorável na forma do art. 112, do CTN.

Em seguida, os autos foram direcionados a este Conselho.

É o relatório.

Voto

Conselheira Relatora Maysa de Sá Pittondo Deligne

O Recurso Voluntário é tempestivo e deve ser conhecido.

Pela análise da peça recursal, observa-se que a Recorrente se funda em alegações genéricas, não trazendo aos autos quaisquer documentos suscetíveis a afastar a legitimidade do lançamento.

Como relatado, o presente Auto de Infração foi lavrado para a cobrança da COFINS declarada a menor em DCTF, em desconformidade com as DIPJs originais, apresentadas ao longo do ano de 2004.

Como narrado pela fiscalização na Descrição dos Fatos e enquadramentos legais, inicialmente a Recorrente não tinha transmitido a DCTF do período, o que ocorreu apenas no curso da fiscalização. Quando da apresentação da DCTF, a empresa igualmente apresentou uma DIPJ retificadora sendo que, para confirmar a validade da retificação realizada no curso da fiscalização, a empresa foi intimada a apresentar a correspondente escrituração fiscal e contábil. Contudo, esta documentação não foi apresentada seja na oportunidade da fiscalização, seja nas defesas administrativas apresentadas nesses autos. Vejamos o histórico da fiscalização detalhado pela fiscalização:

> *"**Em 08/04/08, o contribuinte foi intimado a apresentar esclarecimentos acerca dos valores informados em DIPJ e não declarados em DCTF**, sendo lhe concedido 05 (cinco) dias úteis para resposta. Tendo em vista que se encontrava omissa na entrega das DCTF's de 2004, a empresa foi intimada a apresentá-las no mesmo termo (fls. 03/04). Não tendo atendido a intimação, o sujeito passivo foi reintimado em 21/05/08, conforme Termo e Aviso de Recebimento (AR) As fls. 05 e 06. Após isso, **a empresa apresenta cópias das DCTF's do 1º ao 4 ° trimestre de 2004, transmitidas, via internet, em 16/04/08 (fls. 07 a 51 e 91).** Em 16/04/08, a **empresa também retifica sua DIPJ/2005 (AC 2004),** conforme se verifica As fls. 52 a 86 e 92.*
> ***A empresa foi intimada, em 26/07/08, a apresentar escrituração contábil/fiscal comprobatória, tendo em vista que a mesma retificou os valores informados anteriormente de PIS e COFINS, objeto do presente procedimento (fls. 87/88).** Em 20/08/2008, a empresa é reintimada, conforme termo e AR As fls. 89 e 90. Até o presente momento, a empresa não apresentou esclarecimentos."* (e-fl. 114 - grifei)

Uma vez que não foram apresentados os documentos ou os esclarecimentos necessários para a consideração dos dados constantes da DIPJ retificadora apresentada, a fiscalização considerou os dados da DIPJ original e procedeu com a lavratura do Auto de Infração quanto a diferença não declarada na DCTF apresentada.

Portanto, a fiscalização se respaldou nos próprios dados originariamente apresentados pela Recorrente em sua DIPJ quanto ao valores de COFINS devidos. Para que fosse alterada a conclusão alcançada pela fiscalização, seria necessário que a Recorrente demonstrasse, por meio de sua escrituração contábil e fiscal, que os valores indicados na DIPJ Retificadora são os valores efetivamente devidos de COFINS no período. Entretanto, não constam dos autos quaisquer elementos probatórios nesse sentido.

Ora, uma vez que a DIPJ Retificadora foi apresentada no curso da fiscalização e que não foram apresentados elementos probatórios para respaldar os dados nela indicados, o que seria cabível à luz do princípio da verdade material, inexiste qualquer razão para o cancelamento ou retificação do Auto de Infração lavrado.

Assim, a fiscalização se pautou na informação prestada pela própria empresa na DIPJ original, sendo certo que, para afastar qualquer elemento da autuação, caberia à ela comprovar o alegado, na forma do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72, trazendo os elementos comprobatórios do seu direito. Mas não foi o que ocorreu na hipótese.

Como é assente, a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ é um instrumento de prestação de informações para o fisco quanto à diversos tributos federais, dentre os quais o PIS e a COFINS. Diferentemente da Declaração de Débitos

e Créditos Tributários Federais - DCTF, a DIPJ não possui o condão de confissão de dívida. À época dos fatos geradores autuados (2004), estas duas declarações eram disciplinadas pelas Instruções Normativas n.º 255/2002 (DCTF) e n.º 127/98 (DIPJ).

Contudo, por se tratar de uma informação validamente prestada pelo sujeito passivo, as informações prestadas na DIPJ original relativas aos débitos, não regularmente quitados considerando as informações constantes da DCTF, pode ser considerada pela fiscalização como base para um lançamento de ofício, como ocorrido no presente caso.

Essencial frisar que deve ser devidamente oportunizado ao sujeito passivo a prestação de esclarecimentos quanto às divergências identificadas entre as diversas declarações prestadas pelo sujeito passivo ao fisco federal, tais como a DIPJ e a DCTF. De fato, quando comprovada a existência de meros equívocos materiais no preenchimento das declarações ou mesmo quando justificáveis as diferenças, o lançamento fiscal não pode ser realizado à luz do princípio da verdade material amplamente aplicado por este CARF[1].

No caso, contudo, vislumbra-se que foi emitido termo de intimação ao sujeito passivo para apresentação da documentação fiscal e contábil necessária para verificar o efetivo valor de débito devido, aquele informado na DIPJ original ou aquele informado na DIPJ retificadora. Contudo, regularmente intimado, o sujeito passivo não apresentou qualquer esclarecimento. Mesmo no curso desse processo administrativo o sujeito passivo não trouxe qualquer esclarecimento quanto às razões efetivas das diferenças.

Ora, ainda que a DIPJ retificadora substitua integralmente a DIPJ original, na forma do art. 1º da Instrução Normativa n.º 166/1999[2], é fato que o contribuinte no presente caso não demonstrou para a fiscalização a razão para a redução do valor do tributo apontado como devido originariamente, sendo cabível o lançamento da diferença identificada em razão da ausência de comprovação.

---

[1] Aqui entendido em conformidade com as lições do Conselheiro Diego Diniz Ribeiro em seus votos, como o abaixo transcrito do Acórdão n.º 3402-003.306, de 23/08/2016*: "12. Primeiramente, não é demais lembrar que em matéria de processo administrativo vige o princípio da verdade material, valor normativo esse que* ***não é aqui empregado como uma ferramenta mágica, semelhante a uma "varinha de condão" dotada de aptidão para "validar" preclusões e atecnias e transformar tais defeitos em um processo administrativo "regular". Com a devida vênia, este tipo de interpretação a respeito do princípio da verdade material só se presta a apequenar e, até mesmo, achincalhar esta importante norma****.*

13. Assim, ***quando se fala em verdade material o que se quer aqui exprimir é a possibilidade de reconstruir fatos sociais no universo jurídico por intermédio de uma metodologia jurídica mais flexível, ou seja, menos apegada à forma, o que se dá, preponderantemente, em razão da relevância do valor jurídico extraído do fato que se pretende provar juridicamente. Em outros termos, "verdade material" é sinônimo de uma maior flexibilização probante em sede de processos administrativos, o que, se for usado com a devida prudência à luz do caso decidendo, só tem a contribuir para a qualidade da prestação jurisdicional atipicamente prestada em tais processos****."* (grifei)

[2] *"Art. 1º A retificação da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ e da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - DITR anteriormente entregue, efetuada por pessoa jurídica, dar-se-á mediante apresentação de nova declaração, independentemente de autorização pela autoridade administrativa.*

§ 1º Aplica-se o disposto neste artigo às Declarações do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - DIRPJ relativas a anos-calendário anteriores a 1998.

§ 2º A declaração retificadora referida neste artigo:

I - terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente, inclusive para os efeitos da revisão sistemática de que trata a Instrução Normativa SRF No 094, de 24 de dezembro de 1999;

II - será processada, inclusive para fins de restituição, em função da data de sua entrega."

É entendimento reiterado neste Conselho quanto à validade do lançamento de ofício realizado como no presente caso, em razão da informação de débitos à menor na DCTF em relação à DIPJ, inclusive quando houve posterior alteração na DIPJ retificadora sem a correspondente comprovação. Abaixo, trazemos alguns julgados nesse sentido:

> *"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*
> *Ano-calendário: 2008*
> ***IRPJ. DIFERENÇAS ENTRE DIPJ E DCTF. RETIFICAÇÃO NÃO ESPONTÂNEA. ALTERAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO SEM COMPROVAÇÃO.***
> ***Correto o lançamento de IRPJ baseado em diferenças entre os valores da DIPJ e DCTF, descabendo alegar nova apuração do imposto feita e declaração retificada após a ciência do auto de infração, sobretudo quando há redução da base de cálculo desacompanhada de qualquer esclarecimento.***
> *IRPJ. DIFERENÇAS ENTRE DIPJ E DCTF. COMPENSAÇÃO DE DÉBITOS. PER/DCOMPS APRESENTADAS APÓS A CIÊNCIA DO LANÇAMENTO.*
> *Correto o lançamento de IRPJ baseado em diferenças entre os valores da DIPJ e DCTF, descabendo alegar compensação de débitos quando os Per/Dcomps são apresentados posteriormente ao recebimento do auto de infração, sem prejuízo de postular (o) abatimento das exigências junto à DRF de origem. (...)"* (Número do Processo 19515.720415/2013-54 Data da Sessão 24/07/2017 Relator Rogério Aparecido Gil Nº Acórdão 1302-002.301)

> *"Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL*
> *Ano-calendário: 2004*
> *DÉBITOS INFORMADOS EM DIPJ, MAS NÃO DECLARADOS EM DCTF. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CABIMENTO.* ***A partir do ano calendário 1999, a DIPJ possui caráter meramente informativo. Não tendo os débitos sido recolhidos ou compensados, nem tampouco declarados em DCTF, que possui caráter de confissão de dívida, mas tão somente informados em DIPJ, procedente o lançamento de ofício das parcelas não confessadas.***
> *IRPJ. CSLL. LUCRO REAL. DESPESAS OPERACIONAIS. DOCUMENTAÇÃO HÁBIL A COMPROVAÇÃO. O contribuinte que realiza apuração do IRPJ e CSLL pelo regime do Lucro Real deve manter sua contabilidade detalhada a fim de realizar as inclusões e exclusões, ou seja, as despesas lançadas em contabilidade pelo contribuinte devem e ou deveriam estar vinculadas a documentos hábeis à comprovação de tais despesas.*
> *(...)*
> *Pois bem. É cediço que o crédito tributário é constituído pelo lançamento [notificação do lançamento] ou pela confissão de dívida mediante o cumprimento do dever instrumental de entrega da DCTF reproduzindo o resultado e a verdade da escrita fiscal, quanto à apuração dos tributos devidos.* ***Se não há reprodução fidedigna dos valores devidos na DCTF, informá-los na DIPJ não supre a inexatidão, esta constitui mero instrumento de prestação de informações, não se constituindo em instrumento apto para confissão de dívida, mas, no quanto se mostrar insuficiente a declaração (DCTF) do contribuinte, legal é o procedimento do lançamento de ofício.***
> *(...)*
> *Como visto a autoridade exigiu o demonstrativo e a documentação de suporte dos lançamentos escriturados em algumas contas selecionadas, não tendo sido atendida glosou a dedução destes valores na apuração do lucro tributável porque a contribuinte não apresentou a documentação que suporta os lançamentos."* (Processo n.º 10580.727077/2009-47. Sessão 20/01/2016 Relator Paulo Jakson da Silva Lucas. Acórdão n.º 1301-001.903 - grifei)

> *"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*

> *Período de apuração: 01/10/1999 a 01/01/2007*
> ***DIPJ. DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA. NECESSIDADE DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO.***
> ***A teor do Decreto-Lei nº 2.124/84 e das IN SRF 126/98 e 127/98, é legítimo o lançamento de ofício para a constituição de crédito tributário não declarado em DCTF, ainda que tenha sido informado na DIPJ.***
> *(...)*
> *COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ICMS. À luz do art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598/77 e do art. 4º da IN SRF nº 51/78, o ICMS deve ser incluído na base de cálculo da COFINS, por integrar a receita bruta do contribuinte.*
> *INCONSTITUCIONALIDADE. É vedado ao CARF negar vigência a acordo internacional, lei ou decreto em razão de arguição de inconstitucionalidade.*
> *MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA. Estando a penalidade e os encargos da mora expressamente previstos em lei, só cabe à autoridade administrativa e aos órgãos administrativos de julgamento verificarem a presença dos pressupostos de fato para sua inflição.*
> *JUROS DE MORA. IMPOSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. Não incidem juros de mora sobre a multa de ofício, por carência de fundamento legal expresso.*
> *Recurso provido em parte."* (Processo n.º 10930.000387/2007-31 Relator Antonio Carlos Atulim Acórdão n.º 3403-003.003 - grifei)

Essencial novamente salientar que foi oportunizado ao sujeito passivo demonstrar qual a correta informação do débito no presente processo o que não foi feito em nenhuma oportunidade. Assim, descabida a pretensão da Recorrente de se anular o Auto de Infração com base na suposta desconsideração de provas da fragilidade do lançamento fiscal, que não foram apresentadas, ou do cerceamento ao direito de defesa.

Afirma ainda a Recorrente que não haveria previsão legal para o Auto de Infração lavrado. Contudo, todo o fundamento legal da autuação foi devidamente trazido no Auto de Infração, como bem elucidado pela r. decisão recorrida, que não merece reparo:

> *"8. No lançamento tributário em questão não houve a incompetência de que tratam os incisos I e II do art. 59 do Decreto n 70.235, de 1972, pois o ato praticado foi lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, pessoa legalmente habilitada para a prática do mesmo. Por outro lado, é digno de nota considerar que a nulidade dos despachos e decisões proferidas com preterição do direito de defesa prevista no artigo 59, inciso II, do Decreto n 70.235, de 1972, abaixo transcrito, pressupõe que o dano causado ao impugnante seja concreto e que este dano reste inequivocamente demonstrado. E somente em face de prejuízos causados parte que irregularidades processuais podem acarretar a nulidade de determinado ato, do contrário seria sobrepor as formalidades processuais ao seu real objetivo.*
> *(...)*
> *11. Além disso, percebe-se que o auto de infração contém todos os demais requisitos previstos no art. 10 do Decreto n 70.235, de 1972, ou seja, a qualificação do autuado, o local, a data e a hora da lavratura, a descrição do fato, a disposição legal infringida e a penalidade aplicável, a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias e a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matricula.*
> *12. No que se refere à capitulação legal do fato, objeto de especificas considerações por parte da recorrente, convém transcrever os dispositivos do Decreto n 2 4.524, de 2002 (Regulamento do PIS e da Cofins tributadas sob o regime da*

cumulatividade) e que serviram de fundamentação legal no auto de infração fiscal examinado: (...)
13. Cabe tecer considerações sobre a norma acima. 0 art. 2 2 traz a previsão normativa do fato gerador das contribuições em foco, ao passo que o art. 3 2 define os contribuintes do PIS e da Cofins. O art. 10 traz os contornos jurídicos sobre a composição da base de cálculo, enquanto que o art. 22 traz a previsão normativa das deduções e exclusões permitidas. Por fim, a fixação das alíquotas da incidência não cumulativa do PIS e da Cofins está fixada no art. 51.
14. Os artigos transcritos acima têm como matriz as legislações correspondentes (Lei Complementar n9 70, de 1991, Lei n2 9.430, Lei n9 9.715, de 1998, Medida Provisória 2.158-35, de 2001, e Lei n2 9.718, de 1998) e encontram pertinência com a matéria objeto da autuação fiscal, sendo instrumento hábil a enquadrar a exigência fiscal em tela. Dessa forma, não há como aceitar o argumento de que prejudicaram o exercício da defesa, pois ao contrário do que justificou a impugnante, propiciaram esclarecimentos de como deveria ter sido apurada a contribuição da Cofins." (e-fls. 148/151)

Por fim, alega genericamente a Recorrente que a suposta existência de dúvida atrairia a aplicação do art. 112, do CTN quanto à penalidade aplicável.

Primeiramente, essencial frisar que esse dispositivo se aplica quanto à lei tributária que define infrações e comina penalidades, não sendo aplicável para o caso como o presente, que supostamente haveria dúvida quanto a ocorrência do próprio fato gerador do tributo.

Ademais, observa-se que não há dúvida no presente caso quanto a ocorrência do fato gerador: o contribuinte declarou na DIPJ original um valor de PIS devido que foi considerado como válido pela fiscalização em razão da ausência de respaldo documentação para a posterior retificação dos valores. A ocorrência do fato gerador do PIS e os valores autuados foram informados pelo próprio contribuinte, sendo que, não demonstrado qualquer equívoco nessa apuração, não há que se falar na existência de dúvida.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora