



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

**Processo n°** 13433.721330/2013-17  
**Recurso n°** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** 3402-003.514 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 01 de dezembro de 2016  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO PIS/COFINS  
**Recorrente** CONCRET MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

PROVA TÉCNICA. FATO CONTROVERSO E RELEVANTE. DESCABIMENTO.

A realização de perícia só deve ser deferida quando vise a apurar fato determinado, controverso e relevante para o julgamento do processo, não se admitindo perícia para apuração de situações genéricas ou para refazer a totalidade do levantamento fiscal.

RECEITAS E TRIBUTOS DECLARADOS AO FISCO. SPED CONTÁBIL. DIVERGÊNCIA. LANÇAMENTO. VALIDADE.

É válida a apuração de omissão ou de falta de declaração de receitas tributáveis mediante o confronto das informações prestadas diretamente ao Fisco e os dados constantes do Sistema Público de Escrituração Digital - Sped, cabendo ao contribuinte o ônus de provar eventuais incorreções cometidas em sua própria escrita contábil.

MULTA QUALIFICADA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DE DOLO. NÃO CABIMENTO.

É incabível a aplicação de multa qualificada, com percentual de 150%, quando não restar comprovada a conduta dolosa do sujeito passivo, observando-se que a divergência entre as informações contidas nas declarações e as constantes dos livros fiscais e contábeis, por si só, não caracteriza dolo.

MULTA. EFEITO CONFISCATÓRIO. EXAME NA ESFERA ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

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

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

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

PROVA TÉCNICA. FATO CONTROVERSO E RELEVANTE. DESCABIMENTO.

A realização de perícia só deve ser deferida quando vise a apurar fato determinado, controverso e relevante para o julgamento do processo, não se admitindo perícia para apuração de situações genéricas ou para refazer a totalidade do levantamento fiscal.

RECEITAS E TRIBUTOS DECLARADOS AO FISCO. SPED CONTÁBIL. DIVERGÊNCIA. LANÇAMENTO. VALIDADE.

É válida a apuração de omissão ou de falta de declaração de receitas tributáveis mediante o confronto das informações prestadas diretamente ao Fisco e os dados constantes do Sistema Público de Escrituração Digital - Sped, cabendo ao contribuinte o ônus de provar eventuais incorreções cometidas em sua própria escrita contábil.

MULTA QUALIFICADA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DE DOLO. NÃO CABIMENTO.

É incabível a aplicação de multa qualificada, com percentual de 150%, quando não restar comprovada a conduta dolosa do sujeito passivo, observando-se que a divergência entre as informações contidas nas declarações e as constantes dos livros fiscais e contábeis, por si só, não caracteriza dolo.

MULTA. EFEITO CONFISCATÓRIO. EXAME NA ESFERA ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

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

Recursos voluntário e de ofício negados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento aos recursos voluntário e de ofício.

(assinado digitalmente)

Antônio Carlos Atulim - Presidente.

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Antonio Carlos Atulim, Jorge Olmiro Lock Freire, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da r. decisão (fls. 592/601), vazado nos seguintes termos:

*Trata-se de impugnação apresentada contra lançamento que, apurando divergências entre os dados constantes da escrita contábil, os dados informados ao Fisco do Estado do Rio Grande do Norte e os declarados à Receita Federal, formalizou a exigência de crédito tributário no montante de R\$ 4.885.762,43, compreendendo PIS e Cofins, acrescidos de multa qualificada (150%) e juros de mora, tendo por fundamento legal o art. 1º da Lei nº 10.833/2003 e demais dispositivos indicados nos autos de infração de fls. 3 a 11 e 12 a 21.*

*No Relatório Fiscal de fls. 24 a 37, a autoridade lançadora fez constar o seguinte registro:*

*Autos de infrações de PIS e COFINS lavrados em decorrência de apuração incorreta que foi levantada a partir do confronto de informações constantes da CONTABILIDADE apresentada pela CONCRET através do SPED CONTÁBIL, ICMS apresentado pela CONCRET à fiscalização em CD ROM, Notas Fiscais apresentadas pela CONCRET através do sistema SPED FISCAL e Movimento Econômico Tributário - MOVECO que foi apresentado pela CONCRET à Secretaria Estadual de Tributação do RN e acessado pela fiscalização da Secretaria da Receita Federal através de um convênio de cooperação técnica firmado entre os dois órgãos, SINAL 04 (informativo com pagamentos do contribuinte), DCTF (declaração de confissão de dívida), PERDCOMP (informativo de compensação e restituição), COMPROT (informativo com todos processos cadastrados na Secretaria da Receita Federal) e DACON - Demonstrativo de Apuração do PIS e da COFINS. (fl. 24)*

*Informou a fiscalização que a contribuinte, intimada, não conseguiu comprovar a efetiva existência das receitas sujeitas à alíquota zero, nem as receitas oriundas de exportação. Ademais, foram encontradas divergências quanto a bens e serviços utilizados como insumos, e quanto a devoluções e outros valores passíveis de gerar créditos fiscais.*

*A contribuinte, não resignada, impugnou o lançamento, alegando que houve uma compreensão equivocada da autoridade lançadora acerca dos números da empresa.*

*A análise dos registros fiscais revela que os valores havidos como receita bruta tributável total representam, na verdade, as operações realizadas no decorrer de cada período. Nesse sentido, disse a impugnante:*

*“... apreciando os registros fiscais, revela-se que os números tidos por **receita bruta total**, a bem da verdade, importam no total das operações realizadas pela empresa no decorrer de cada competência.” (fl. 363)*

*Acrescentou ainda que as receitas conceituadas pelo art. 1º da Lei nº 10.833/2003:*

*“... não comporta operações juridicamente deslocadas das conceituações predefinidas para cada grupo homogêneo de operações, determinados por seus códigos de*

*operações específicos e segundo obediência às regras pertinentes. (...). O mesmo ocorre por todo o período fiscalizado, restando, por óbvio, prejudicado todo o levantamento fiscal” (fl. 365)*

*Os valores informados como receita bruta não corresponderiam ao conceito legal de faturamento, não dando ensejo ao nascimento do fato gerador, capaz de gerar obrigação tributária.*

*Na verdade, diz a impugnante, teria ocorrido mero preenchimento indevido do Dacon, fato que, por si só, não pode ser equiparado à prestação de informações falsas.*

*Afirmou que a Lei nº 11.488/2007, que criou o Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infra-Estrutura – Reidi, no art. 3º, inciso I, prevê a suspensão de exigência do PIS e da Cofins, quando forem vendidos aparelhos, máquinas, instrumentos e equipamentos novos, e material de construção para utilização ou incorporação em obras de infra-estrutura ou destinadas ao ativo imobilizado, quando os referidos bens ou materiais forem adquiridos por pessoa jurídica beneficiária do REIDI. Assim, com esse argumento, pediu a realização de perícia para individualizar as operações realizadas sob os efeitos do referido regime especial.*

*Por outro lado, asseverou que, dos produtos comercializados, vários deles foram postos à margem da tributação, como é o caso do produto classificado sob o código 3926.9090 (revestimento para canais de irrigação, de PVC flexível ou semelhante, com ilhoses para fixação no solo) da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM.*

*Análoga seria a situação dos produtos classificados nos seguintes códigos da NCM: **8716.80.00** (suspensão de PIS e Cofins nas vendas efetuadas diretamente aos beneficiários do Reporto – art. 14 da Lei 11.033/2004); **8301.20.00** e **8481.10.00** (sujeitos à alíquota zero, quando a receita bruta for auferida por comerciante atacadista ou varejista – art. 3º, §2º, inciso I, da Lei nº 10.485/2002); **8481.30.00** (suspensão de PIS e Cofins quando vendidas à pessoa jurídica beneficiária do Recap – art. 12 da Lei nº 11.196/2005).*

*Disse que muitos dos produtos comercializados estão ao largo da tributação do PIS e da Cofins, de modo que, para uma exata apreciação dos fatos, faz-se necessária a determinação de perícia contábil.*

*No que concerne aos valores informados como receita de exportação, admitiu ter havido erro no preenchimento do Dacon; pois, na verdade, trata-se de receitas obtidas de vendas no mercado interno, mas não sujeitas a PIS e Cofins.*

*Quanto à exclusão dos créditos fiscais, afirmou ser legítima a apropriação de créditos sobre aquisição de insumos utilizados na fabricação de produtos posteriormente comercializados; o mesmo ocorrendo em relação aos custos glosados pela Fiscalização. Frisou que o princípio da não cumulatividade confere ao contribuinte o direito à dedução de tais créditos.*

*Contestou a aplicação da multa qualificada, negando o seu fundamento, o dolo, cuja existência a autoridade lançadora não logrou comprovar. Não teria ocorrido inserção de dados falsos, mas mero equívoco na apuração das bases de cálculo, o que afasta a possibilidade de crime fiscal.*

*Ainda quanto a intensidade da sanção, invocou a regra prevista no art. 112 do Código Tributário Nacional – CTN. Alegou ainda a existência multa de efeito confiscatório.*

A r. decisão manteve o lançamento quanto ao mérito e reduziu a multa qualificada (150%) para 75%, ao fundamento de "não consta do auto de infração, nem do termo de verificação fiscal a descrição específica da conduta dolosa a atrair a aplicação de multa qualificada". Dessa exoneração, recorreu de ofício por ter ultrapassado o valor de alçada.

A empresa autuada interpôs o recurso voluntário de fls. 615/640, no qual, em suma, repisa as razões expandidas na impugnação. Alegou, no entanto, que a r. decisão teria deixado "de apreciar detidamente os argumentos formulados pela defesa, como, por exemplo, a questão de erro nas edificações de bases de cálculos", pois entende que algumas operações não estariam sujeitas à incidência das indigitadas contribuições sociais, "quicá se constituem em operações que importem conceituação de receitas, ainda que não tributadas". Por tal, insiste no pedido de perícia " a fim de assistir o direito de completude ao exercício da ampla defesa", pois entende que "somente por intermédio de uma detida apuração dos números destacados por cada CFOP é que se pode examinar quais receitas, em cada período de competência, e que restaram por ingressar na contabilidade, seja fiscal ou contábil". Repisa seu argumento fulcral de que "os valores de receitas apropriados pela escrituração fiscal da empresa se apresentam em valores inferiores aos apurados pela fiscalização, pelo simples fato de que a fiscalização considerou valores que não comportam tais incidências".

Pede, alfim, que a multa, por entender ter a mesma no percentual de 75% tem natureza confiscatória, seja "revista para percentuais proporcionais e razoáveis".

É relatório.

## **Voto**

Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, relator.

### **RECURSO VOLUNTÁRIO**

Em síntese, a recorrente repisa a peça impugnatória, restringindo-se a consignar que os valores escriturados como receita bruta não podem, todos eles, ser objeto da incidência das vergastadas contribuições sociais, pois estariam em alguns casos fora do conceito legal de faturamento. Igualmente, em função do afirmado, alega que teria ocorrido erro de preenchimento da DACON, o que, por si só, continua, não poderia ser interpretado como prestação de informações falsas.

Primeiramente, há de ser afastada a alegação de que a r. decisão não teria enfrentado as alegações da recorrente. O que foi assentado na decisão recorrida é que o contribuinte fez meras alegações e não as provou com documentos que são de sua obrigação mantê-los dentro do prazo decadencial. Assim, restando consignado que os documentos que provariam suas alegações estão todos em seu poder, ou deveriam estar, prescindível a prova técnica.

Nada obstante esses fundamentos, novamente vem a recorrente alegar o mesmo, sem, novamente, trazer qualquer prova do que alega, vez ser todo seu o ônus, mormente que no curso da ação fiscal quedou-se silente antes às intimações do Fisco acerca

das saídas de determinada mercadorias com suposta isenção das contribuições em análise. Os eventuais erros "nas edificações de bases de cálculo" deveria o contribuinte demonstrar analiticamente onde se encontram e provar documentalmente, uma vez que em suas DACON, como afirma, haveria erro de preenchimento.

Assim, se determinadas mercadorias que dá saída estariam albergadas pela legislação do REIDI (Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infra-Estrutura) a que alude a Lei 11.488/2007, dando azo a saída com suspensão das contribuições é ônus da recorrente arrolar todas as mercadorias, nota a nota fiscal por período de apuração, demonstrando pontualmente onde estaria o equívoco na base impositiva encontrada pela fiscalização. Mas em vez disso, mesmo diante do fundamento da r. decisão, insiste a recorrente que "diante da vasta possibilidade de incidência do PIS e da COFINS, a perícia seria ponto crucial para esclarecimentos dos quesitos já formulados".

Ora, se as mercadorias com NCM 3926.9090, 8716.8000, 8301.2000, 84811000 e 8481.3000, que alega fabricar e que em tese dariam albergue para saídas com suspensão das contribuições com base no REIDI, é todo seu o ônus de provar que fabrica tais mercadorias e que deu saída as mesmas, apontando os documentos fiscais que embasaram as supostas vendas/saídas. Mas não, em mais uma oportunidade recursal desperdiça o momento processual para provar o que alega, procurando tergiversar ante a curial necessidade de perícia para produzir prova que está toda ela a seu alcance.

Por isso, bem andou a r. decisão recorrida ao espancar a necessidade de perícia nos seguintes termos:

*No caso em exame, a questão envolve a existência de operações com produtos supostamente sujeitos à alíquota zero ou, por algum outro motivo, não tributados. A prova desse fato independe de perícia contábil, basta para tanto que a impugnante apresente ou, pelo menos, indique os documentos fiscais relativos a tais operações. A impugnante, ao contrário, limitou-se a alegações genéricas. Não especificou sequer a existência de uma única operação concreta que pudesse servir de exemplo das alegações articuladas na peça impugnatória.*

*É possível perceber que o pedido de perícia nada mais é do que uma tentativa vã de refazer toda a auditoria fiscal. Por isso, a prova técnica deve ser indeferida.*

Demais disso, com bem salientado na r. decisão, a Lei 11.488/2007 determina que nas notas fiscais de vendas de mercadorias beneficiadas pelo REIDI, conste a expressão "Venda efetuada com suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins", com a especificação do dispositivo legal correspondente (§ 1º do art. 3º daquele diploma legal). Portanto, mais uma vez, deveria a empresa provar documentalmente o que alega em tese.

Portanto, com o mesmo fundamento da r. decisão, entendo absolutamente prescindível a perícia pugnada, pelo que a indefiro.

Quanto à alegação da natureza confiscatória da multa no percentual de 75 %, conforme decisão *a quo*, a matéria refoge à competência dessa instância julgadora administrativa, já tendo sido, inclusive, objeto de Súmula CARF, conforme se transcreve, uma vez que se teria de adentrar no mérito da constitucionalidade de lei válida, vigente e eficaz.

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

Dessarte, é de ser negado o recurso voluntário.

### **RECURSO DE OFÍCIO**

Também sem reparos a r. decisão nesse ponto, pois, de fato, a qualificação da multa não foi feita na melhor forma, pois cediço que para tal o libelo fiscal deve motivá-la exaustivamente fazendo subsumir os fatos à conduta dolosa de forma específica à norma legal apontada no art. 44 da Lei 9.430/96. Aqui valho-me dos próprios termos da r. decisão para afastar a qualificadora.

*No caso em exame, não consta do auto de infração, nem do termo de verificação fiscal a descrição específica da conduta dolosa a atrair a aplicação de multa qualificada. Como diz o professor Paulo de Barros Carvalho, no trecho acima reproduzido, não basta ao agente do fiscal “circunscrever os caracteres fáticos, fazendo breve alusão ao cunho doloso ou culposo da conduta do administrado”. Portanto, considerando essas circunstâncias e adotando os mesmos fundamentos da decisão do CARF, conclui-se pela impropriedade da multa qualificada.*

Com efeito, é de ser negado o recurso de ofício.

Ante todo o exposto, nego provimento aos recursos voluntário e de ofício.

É como voto.

Jorge Olmiro Lock Freire - relator.