



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15374.001096/99-01
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-009.411 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de novembro de 2021
Recorrente MOINHOS CRUZEIRO DO SUL S A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/06/1994 a 31/12/1998

PRELIMINAR DE NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. ACÓRDÃO RECORRIDO. INOCORRÊNCIA.

Encontrando-se o auto de infração e o acórdão recorrido formalizados em conformidade com as regras aplicáveis ao contencioso administrativo, dentre elas a necessária competência da autoridade administrativa e o respeito à ampla defesa do interessado, afastam-se as alegações de nulidade fundadas em contrariedades alheias à realidade fática e jurídica dos autos.

ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a autuação e a decisão de primeira instância em razão da falta de demonstração inequívoca dos argumentos de defesa, dada a ausência de apresentação dos documentos imprescindíveis à demonstração e à comprovação dos fatos alegados.

PRINCÍPIOS. INCONSTITUCIONALIDADES. INCOMPETÊNCIA.

O CARF não é competente para afastar a aplicação de lei tributária, válida e vigente, com base em alegações de inconstitucionalidade ou de violação a princípios (Súmula CARF nº 2).

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/06/1994 a 31/12/1998

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE CONFISSÃO DE DÍVIDA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. OBRIGATORIEDADE.

Tratando-se de débito informado em Pedido de Compensação destituído de caráter de confissão de dívida, não declarado em DCTF, impõe-se, por dever de ofício, a lavratura de auto de infração destinado à constituição do crédito tributário respectivo.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DÉBITO DECLARADO EM DCTF. BIS IN IDEM. CANCELAMENTO.

Tratando-se de débito declarado em DCTF, com efeito de confissão de dívida, previamente ao lançamento de ofício, cancela-se a parcela do auto de infração respectiva, por se ter por configurado o *bis in idem*.

MULTA DE OFÍCIO. FUNDAMENTAÇÃO LEGAL.

Encontrando-se exigida com base em lei válida e vigente, mantém-se a multa de ofício aplicada em decorrência da constituição de crédito tributário não confessado pelo sujeito passivo, não se lhe aplicando alterações posteriores a dispositivos alheios a sua fundamentação legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade do auto de infração e do acórdão recorrido e, no mérito, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para excluir do auto de infração o valor do principal de R\$ 29.286,25, referente à contribuição devida em fevereiro de 1997, declarado em DCTF antes do lançamento, bem como os acréscimos legais correspondentes.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente em exercício e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mara Cristina Sifuentes, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Carlos Delson Santiago (Suplente convocado), Laércio Cruz Uliana Júnior, Márcio Robson Costa e Hélcio Lafetá Reis (Presidente em exercício e Relator).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em decorrência da decisão da Delegacia de Julgamento (DRJ) em que se deu parcial provimento à Impugnação manejada pelo contribuinte acima identificado para se contrapor ao auto de infração relativo à Contribuição para o PIS, lançamento esse fundado na falta de recolhimento da contribuição no período de setembro de 1992 a dezembro de 1998 (e-fls. 1.297 a 1.301).

Consta da descrição dos fatos do auto de infração que o lançamento se refere a valor apurado com base nos livros fiscais e comerciais do contribuinte e das empresas por ele incorporadas no período.

Na primeira Impugnação apresentada pelo contribuinte em 21/07/1999 (e-fls. 1.303 a 1.314), ele havia pleiteado a decretação de nulidade do auto de infração, em razão (i) da decadência parcial de parcela substancial do lançamento, (ii) de decisão judicial em que se garantira o direito à compensação dos débitos tidos como não pagos e (iii) em decorrência da existência de pleito compensatório pendente de solução.

Requerera, ainda, o cancelamento da autuação em razão de inúmeros equívocos cometidos na formulação da exigência, (i) com a desconsideração de recolhimentos efetivados, (ii) com a não consideração de que uma das empresas sucedidas era tão só prestadora de serviços e (iii) com a adoção de base de cálculo notoriamente indevida, dada a desconsideração da regra da semestralidade, da exclusão de devoluções, de vendas canceladas e de receitas financeiras.

Referida Impugnação não foi conhecida pela DRJ em razão da concomitância da discussão da matéria nas esferas judicial e administrativa (e-fls. 1.463 a 1.464), decisão essa devidamente recorrida pelo interessado, sob o fundamento central de inexistência de coincidência de objeto nas duas instâncias, sendo repisados os argumentos encetados na Impugnação (e-fls. 1.519 a 1.535).

A 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF, em 24/09/2013, decidiu converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência (e-fls. 1.561 a 1.564), determinando-se à autoridade administrativa a anexação a estes autos da decisão proferida no processo administrativo n.º 15374.001096/99-01, processo esse relativo à compensação de indébito decorrente da inconstitucionalidade dos Decretos-lei n.º 2.445 e 2.449, ambos de 1988, reconhecido em ação judicial transitada em julgado, para fins de se verificar a existência de saldo remanescente do crédito que pudesse ser utilizado para extinção de débitos objeto do auto de infração.

Realizada a diligência, a referida turma ordinária prolatou o acórdão n.º 3302-003.185, em sessão realizada em 28/04/2016, dando parcial provimento do recurso, cuja ementa assim dispôs:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/09/1992 a 31/12/1998

DECADÊNCIA.

Reconhece-se a perda do direito da Fazenda Nacional em constituir o crédito tributário em relação aos fatos gerador anteriores ao mês de maio de 1994, por ter sido alcançado pela decadência nos moldes previsto pelo parágrafo 4 do artigo 150 do CTN.

BASE DE CÁLCULO. PIS. SEMESTRALIDADE.

A base de cálculo do PIS em conformidade com o art. 6º da Lei Complementar n.º 7/70, corresponde ao faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária.

LANÇAMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO. COMPENSAÇÃO. EXISTÊNCIA CRÉDITO.

Verificado em procedimento específico de reconhecimento da existência do indébito cujo crédito pretendia compensar com débitos do PIS, objeto de lançamento por meio de auto de Infração, a certeza e liquidez, impõe em considerar extinto o crédito tributário.

COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO.

Comprovação de pagamento se faz mediante apresentação do DARF quitado correspondente ao fato gerador, no caso concreto, restou comprovado recolhimento no montante de R\$ 16.485,84 referente à competência fevereiro de 1995, impondo desse modo a dedução do débito apurado e lançado.

EXTINÇÃO DE DÉBITO. COMPENSAÇÃO.

Confirmado existência de crédito, deve a Autoridade Administrativa proceder à compensação dos débitos até o limite do saldo, in casu, o remanescente apurado nos autos do processo 10305.000374/9704, com os débitos apurados neste processo.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) opôs embargos de declaração ao acórdão supra, que foram acolhidos pelo Presidente da turma, alegando a ocorrência de omissão e contradição na decisão, em razão do fato de que a turma ordinária enfrentara o mérito do recurso voluntário sem considerar que a decisão de primeira instância havia sido pelo não conhecimento da Impugnação, em razão da concomitância, fato esse que caracterizava supressão de instância, sendo alegada ainda a existência de obscuridade em trecho do voto condutor do acórdão embargado (e-fls. 1.657 a 1.660).

No acórdão n.º 3301-004.733, de 31/08/2017 (e-fls. 1.683 a 1.688), a turma ordinária acolheu os embargos com efeitos infringentes, determinando-se o retorno dos autos à DRJ para novo julgamento, uma vez ratificado o afastamento da concomitância da discussão da matéria nas esferas judicial e administrativa.

O novo acórdão da DRJ, em que se deu parcial provimento à Impugnação, restou ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/09/1992 a 31/12/1998

AUTO DE INFRAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE.

Satisfeitos os requisitos do art. 10 do Decreto n.º 70.235/72 e não tendo ocorrido o disposto no art. 59 do mesmo diploma legal, não há que se falar em nulidade do procedimento administrativo.

DECADÊNCIA.

Declarada a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei n.º 8.212/91 por meio de Súmula Vinculante n.º 08, para o prazo decadencial para constituição das contribuições sociais, tendo havido pagamentos parciais, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN, contando-se o prazo de 5 anos a partir do fato gerador.

BASE DE CÁLCULO. PIS. SEMESTRALIDADE.

A base de cálculo do PIS em conformidade com o art. 6º da Lei Complementar n.º 7/70, corresponde ao faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária.

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. DÉBITOS NÃO CONFESSADOS.

Os débitos informados em Pedido de Compensação disciplinado no art. 74 da Lei n.º 9.430/96, entregue anteriormente à vigência da MP n.º 135/2003 publicada em 31/10/2003, não constituem confissão de dívida, portanto enseja a manutenção do lançamento no Auto de Infração.

COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO.

Comprovação de pagamento se faz mediante apresentação do DARF quitado correspondente ao fato gerador.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/09/1992 a 31/12/1998 PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificado do novo acórdão *a quo* em 08/04/2019 (e-fl. 1.717), o contribuinte interpôs novo Recurso Voluntário em 07/05/2019 (e-fl. 1.720) e requereu a reforma da decisão de piso, com o reconhecimento de sua nulidade ou o cancelamento do auto de infração, ou, alternativamente, a redução das multas aplicadas, com base na retroatividade benigna e no seu nítido caráter confiscatório, sendo aduzido ainda o seguinte:

a) a maior parte dos débitos exigidos no auto de infração havia sido objeto de compensação administrativa no bojo do processo administrativo nº10305.000374/97-04, vindo o lançamento a ser efetuado quando ainda inexistia decisão definitiva quanto à referida compensação;

b) no momento da interposição do recurso voluntário, já existia decisão definitiva acerca da compensação, com reconhecimento parcial do crédito, sendo que a homologação das compensações, sem qualquer justificativa, ainda não havia sido efetivada pela autoridade administrativa, caracterizando-se violação ao art. 33 do Decreto nº 70.235/1972 e ao art. 151, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN), dada a cobrança de crédito tributário cuja exigibilidade se encontrava suspensa;

c) o acórdão recorrido, ao afirmar que a análise da compensação dependia do que viesse a ser decidido definitivamente nestes autos, fugiu da lógica tributária, uma vez que o correto seria o entendimento contrário, qual seja, o lançamento guereado era que dependia da análise final das compensações declaradas;

d) o valor do crédito de R\$ 1.031.242,44 foi reconhecido pela autoridade administrativa em 31/12/1995, montante esse mais do que suficiente para se homologarem as compensações dos débitos exigidos no presente auto de infração, devendo a decisão administrativa anterior à do CARF ser cumprida com o encontro de contas e a homologação das compensações, para só então se exigirem eventuais débitos não compensados;

e) o julgador administrativa deve sempre se pautar pela busca da verdade material, não podendo se omitir sobre fato concreto e provado que tomou ciência por meio da análise dos atos processuais;

f) incorreta apuração da base de cálculo da contribuição por falta de exclusão de devoluções, vendas canceladas e receitas financeiras, fato esse não acolhido pelo julgador de piso, inobstante a documentação apresentada (formulários Difis/Ceno e demonstrativos);

g) em face do princípio da retroatividade benigna, devia ser exonerada a multa de ofício, posto que a maior parte dos supostos débitos remanescentes era decorrente de compensações que não teriam sido consideradas pela Fiscalização;

h) com base no art. 18 da Medida Provisória n.º 135/2003, convertida na Lei n.º 10.833/03, esta editada posteriormente à lavratura do auto de infração, o lançamento de ofício devia se limitar à multa isolada estatuída no art. 44 da Lei n.º 9.430/96;

i) a Lei n.º 11.488/2007 estabeleceu que o lançamento previsto no art. 90 da MP n.º 2.158-35/2001 devia se limitar à imposição de multa punitiva em razão de comprovação de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Junto ao Recurso Voluntário, carream-se aos autos cópias (i) de documentos societários, (ii) do acórdão recorrido, (iii) de parte das DCTFs do 1º trimestre de 1997, essa protocolizada em 05/05/1997, do 2º e do 3º trimestres de 1997, entregues em 28/11/1997, e do 4º trimestre de 1997, apresentada em 04/02/1998, (iv) de parte do processo administrativo n.º 10305.000374/97-04 e (v) de planilha abrangendo parte dos valores lançados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis, Relator.

O recurso é tempestivo, atende aos demais requisitos de admissibilidade e dele se toma conhecimento.

Conforme acima relatado, trata-se de auto de infração relativo à Contribuição para o PIS fundado na falta de recolhimento da contribuição devida no período de setembro de 1992 a dezembro de 1998.

Em 06/02/1998, o contribuinte havia protocolizado na repartição de origem Pedido de Compensação de indébitos da contribuição para o PIS decorrentes da inconstitucionalidade dos Decretos-lei n.º 2.445 e 2.449, ambos de 1988, reconhecida em ação judicial transitada em julgado (e-fls. 756 a 769), vindo a Fiscalização, a partir da análise de tal pedido, a proceder ao lançamento de ofício sob comento com base nos livros fiscais e comerciais do contribuinte, bem como das empresas por ele sucedidas, em confronto com os documentos de arrecadação respectivos.

No acórdão recorrido, reconheceu-se, (i) com base no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN), o transcurso do prazo decadencial em relação ao período de apuração setembro de 1992 a maio de 1994, remanescendo, portanto, o lançamento referente a junho de 1994 a dezembro de 1998 e (ii) o dever de se aplicar a regra da semestralidade, em razão do quê se cancelaram as parcelas do auto de infração nos montantes de R\$ 59.726,49 (PIS) e R\$ 44.794,84 (multa de ofício).

Em relação à alegada descon sideração, na apuração da base de cálculo, das devoluções, vendas canceladas e receitas financeiras, o julgador de primeira instância a afastou

por ausência de prova, considerando-se que somente os demonstrativos elaborados pelo Recorrente não eram suficientes a comprovar tais fatos, sendo destacado que “os valores informados como bases de cálculo no Auto de Infração (fls. 1281/1301) correspondem exatamente aos faturamentos (excluídas as rubricas acima) indicados pelo próprio contribuinte nas planilhas de fls. 501/506 e 511/512.” (e-fl. 1.710).

No que tange aos débitos da contribuição para o PIS informados no Pedido de Compensação do processo administrativo n.º 10305.000374/97-04, protocolizado em 03/04/1997, abrangendo os períodos de apuração setembro a novembro de 1996 e fevereiro de 1997, coincidentes com parte do período de apuração do auto de infração sob comento, consignou o julgador *a quo* que, em razão da natureza não constitutiva de dívida dos pedidos de compensação apresentados anteriormente à vigência da MP n.º 135/2003 (31/10/2003), o lançamento destes autos, cientificado pelo Recorrente em 22/06/1999, se impunha para fins de se constituir o crédito tributário dos referidos períodos.

Destacou-se, também, que o Pedido de Compensação não se converteu em declaração de compensação, nos termos do art. 64 e 65 da Instrução Normativa SRF n.º 600/2005, em razão do fato de que, em 1º de outubro de 2002, ele não se encontrava pendente de decisão pela autoridade competente (fls. 1.213/1.215 - Decisão n.º 215, de 07/11/2000).

Feitas essas considerações, passa-se à análise do Recurso Voluntário.

I. Preliminar. Nulidade do auto de infração e do acórdão recorrido.

O Recorrente alega a nulidade do auto de infração, aduzindo que a maior parte dos débitos nele exigidos havia sido objeto de compensação administrativa no bojo do processo administrativo n.º 10305.000374/97-04, vindo o lançamento a ser efetuado quando ainda inexistia decisão definitiva quanto à referida compensação, com violação ao art. 33 do Decreto n.º 70.235/1972 e ao art. 151, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN), dada a cobrança de crédito tributário cuja exigibilidade se encontrava suspensa.

Tal afirmativa do Recorrente, a princípio, se mostra incompatível com os fatos sob análise nestes autos, pois, considerando que o lançamento, na origem, abrangeria o período de setembro de 1992 a dezembro de 1998, sendo lançado o principal no montante de R\$ 619.919,93 (e-fl. 1.319), a referida compensação se restringira a débitos da contribuição relativos aos meses de setembro a novembro de 1996 e fevereiro de 1997, total de R\$ 142.152,26 (e-fl. 1.854), tratando-se, portanto, de 23% do valor do auto de infração original e de 5% dos meses abrangidos pelo lançamento.

Caso se confirme a alegada duplicidade em parte da exigência, situação essa a ser enfrentada na sequência deste voto, o lançamento deve ser objeto de cancelamento parcial e não de declaração de nulidade, pois que exarado por autoridade competente e com respeito ao direito à ampla defesa do sujeito passivo¹, o mesmo se podendo dizer em relação ao acórdão recorrido,

¹ Decreto n.º 70.235/1972

(...)

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

pois que prolatado em consonância com as regras do Processo Administrativo Fiscal – PAF (arts. 27 a 36 do Decreto n.º 70.235/1972).

Os argumentos adotados pelo Recorrente para fundamentar o pedido de reconhecimento da nulidade do auto de infração e da decisão de piso se confundem com o próprio mérito do recurso, razão pela qual eles serão objeto de análise nos próximos itens deste voto.

Rejeitam-se, portanto, as preliminares de nulidade do auto de infração e do acórdão recorrido.

II. Mérito. *Bis in idem.*

Quanto à alegação do Recorrente de que o pedido de compensação se encontrava pendente de análise e, assim, com a exigibilidade suspensa, razão pela qual não poderia a autoridade administrativa exigir os débitos coincidentes, sob pena de afronta à regra delineada pelo art. 33 do Decreto n.º 70.235/1972² e pelo art. 151, III, do Código Tributário Nacional³, há que se apurar se, efetivamente, tal situação ocorreu nos presentes autos.

Conforme já dito, a possível duplicidade de exigências se restringe à contribuição para o PIS devida nos meses de setembro a novembro de 1996 e fevereiro de 1997, referindo-se, respectivamente, aos valores do principal de R\$ 37.555,03, R\$ 40.575,26, R\$ 34.735,72 e R\$ 29.286,25.

No Demonstrativo de Apuração do auto de infração (e-fl. 1.283), consta que, nos referidos meses, foram lançados os seguintes valores: R\$ 40.902,34 (setembro/1996), R\$ 41.300,00 (outubro/1996), R\$ 35.162,16 (novembro/1996) e R\$ 29.575,55 (fevereiro/1997), valores esses muito próximos daqueles informados no Pedido de Compensação, identificados no parágrafo anterior.

Junto ao Recurso Voluntário, o Recorrente trouxe aos autos cópias das DCTFs relativas a todos os trimestres de 1997, tratando-se das mesmas DCTFs presentes às e-fls. 1.235 a 1.280, situação em que se tem por prejudicada a possibilidade de ter havido confissão de dívida em DCTF quanto aos débitos devidos no ano-calendário 1996, restando verificar o débito de fevereiro de 1997.

À e-fls. 1.245 e 1.330, consta que se declarou na DCTF entregue em 05/05/1997 o valor de R\$ 29.286,25 como sendo a contribuição para o PIS devida em fevereiro de 1997, valor esse coincidente com aquele constante do pedido de compensação formulado no processo administrativo n.º 10305.000374/97-04 (e-fl. 1.854).

No já citado Demonstrativo de Apuração do auto de infração (e-fl. 1.283), consta que o valor apurado do débito devido em fevereiro de 1997 foi de R\$ 29.575,55, não tendo sido identificado pagamento relativo ao mesmo período, razão pela qual se lançou tal valor sem qualquer imputação.

² Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

³ Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário: (...)

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

Merece registro o fato de não haver, no auto de infração, qualquer referência a valores declarados em DCTF, em razão do quê se conclui que a autuação, conforme consta da descrição dos fatos, se baseara apenas no batimento dos valores escriturados *versus* valores pagos (e-fl. 1.298).

Nesse sentido, em conformidade com o teor da súmula CARF n.º 52⁴, o valor do principal de R\$ 29.286,25, referente à contribuição devida em fevereiro de 1997, declarado em DCTF antes do lançamento, deverá ser excluído do auto de infração, bem como os acréscimos legais correspondentes.

Quanto aos valores relativos ao ano-calendário 1996, há que se considerar que, além de não terem sido declarados em DCTF, eles foram informados em Pedido de Compensação formulado em 06/02/1998, quando documentos da espécie ainda não tinham a natureza de confissão de dívida, o que veio a ocorrer somente em 31/10/2003, com a edição da Medida Provisória n.º 135/2003, que incluiu no art. 74 da Lei n.º 9.430/1996 o § 6º, a partir de quando se estipulou que “[a] declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.”

Além disso, destaque-se, como o fizera a DRJ, que, na data da introdução do § 4º ao art. 74 da Lei n.º 9.430/1996 (01/10/2002), que definiu a regra de conversão dos pedidos de compensação em declarações de compensação⁵, já havia sido proferida decisão administrativa acerca da compensação no bojo do processo administrativo n.º 10305.000374/97-04, razão pela qual referida regra também não podia ser aplicada ao presente caso.

Dessa forma, débitos não confessados deviam ser objeto de lançamento de ofício, sob pena de se inviabilizar eventual cobrança na hipótese de a compensação não vir a ser homologada.

Quanto à alegação do Recorrente de que os débitos informados no Pedido de Compensação, formulado em 03/04/1997, se encontravam com a exigibilidade suspensa, há que se ressaltar que, somente a partir da publicação da mesma Medida Provisória n.º 135/2003, os pleitos relativos à compensação passaram a se submeter às regras do Decreto n.º 70.235/1972 e ao disposto no inciso III do Código Tributário Nacional (CTN), relativamente ao débito objeto da compensação.

Isso não significa, contudo, que, na execução da decisão final a ser proferida nestes autos, a autoridade administrativa deva ignorar o necessário batimento entre os valores lançados e os débitos compensados, com vistas a evitar o *bis in idem*, pois, uma vez confirmada a extinção de débitos via compensação, caso eles constem do auto de infração, o cancelamento da respectiva parcela do lançamento se impõe, sob pena de violação ao princípio da legalidade, bem como à vedação ao enriquecimento ilícito.

⁴ Súmula CARF n.º 52

Os tributos objeto de compensação indevida formalizada em Pedido de Compensação ou Declaração de Compensação apresentada até 31/10/2003, quando não exigíveis a partir de DCTF, ensejam o lançamento de ofício.

⁵ Art. 74 (...)

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo.

Como o presente processo ainda tramita na esfera administrativa, pendente de decisão final, as compensações constantes do pedido formulado pelo Recorrente, ainda que relativas a direito creditório já reconhecido pela autoridade administrativa, encontram-se na dependência do trâmite destes autos, uma vez que, conforme já dito, os débitos compensados, não declarados em DCTF, vieram a ser constituídos somente por meio do lançamento de ofício sob comento, razão pela qual sua extinção ou sua exigência dependerá da decisão final a ser proferida neste processo.

Tais constatações encontram-se em consonância com o princípio da verdade material, cujos contornos devem ser delineados a partir da apuração dos fatos controvertidos e do direito aplicável à época de sua ocorrência, e não com base em conjecturas baseadas em direito superveniente, não aplicável retroativamente por ausência de autorização legal, e em matérias sob análise em outros processos administrativos, ainda que vinculados a este, pois não se vislumbra autorização normativa à homologação, neste processo, de compensação versada em autos alheios aos presentes.

Diante do exposto, dá-se parcial provimento ao recurso para excluir do auto de infração o valor do principal de R\$ 29.286,25, referente à contribuição devida em fevereiro de 1997, declarado em DCTF antes do lançamento, bem como os acréscimos legais correspondentes.

III. Mérito. Exclusões da base de cálculo.

O Recorrente aduz que a apuração da base de cálculo da contribuição ocorrera de forma incorreta por falta de exclusão de devoluções, vendas canceladas e receitas financeiras.

Inobstante reconhecer-se que tais exclusões sejam inerentes à apuração da contribuição devida, para sua efetivação, é necessário que sua ocorrência se encontre devidamente demonstrada e comprovada, sob pena de não admissão.

Conforme apontado pelo julgador *a quo*, os demonstrativos e formulários preenchidos e apresentados pelo Recorrente não são hábeis o bastante a tal comprovação, pois para tal, necessário se torna a apresentação da escrita e dos documentos fiscais, sem os quais não se vislumbra possibilidade de acatamento de pleito dessa natureza.

Além disso, ainda de acordo com o julgador de piso, “os valores informados como bases de cálculo no Auto de Infração (fls. 1281/1301) correspondem exatamente aos faturamentos (excluídas as rubricas acima) indicados pelo próprio contribuinte nas planilhas de fls. 501/506 e 511/512.” (e-fl. 1.710).

Por impactarem a delimitação da base de cálculo da contribuição e, por conseguinte, a sua apuração, as exclusões arguidas devem se fundar, exemplificativamente, em notas fiscais de devolução e nos registros contábeis respectivos, sem o quê não passarão de suposições destituídas de suporte fático.

As meras alegações sem amparo em documentos efetivos se mostram incompatíveis com as regras que orientam o Processo Administrativo Fiscal (PAF), regido, precipuamente, pelo Decreto nº 70.235/1972.

Até mesmo observando-se os dispositivos da Lei n.º 9.784/2004⁶, aplicável subsidiariamente ao PAF, atinentes ao direito de prova do administrado, nem mesmo assim se vislumbra possibilidade de se prover uma defesa sem suportes fático e jurídico.

No Processo Administrativo Fiscal (PAF), o ônus da prova encontra-se delimitado de forma expressa, dispondo os arts. 15 e 16 do Decreto n.º 70.235/1972 nos seguintes termos:

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; (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993) – Grifei

(...)

§ 4º **A prova documental será apresentada na impugnação**, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.(Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997) (g.n.)

De acordo com os dispositivos supra, o ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a autuação e a decisão de primeira instância em razão da falta de demonstração inequívoca das exclusões, dada a ausência de apresentação dos documentos imprescindíveis à demonstração e à comprovação dos fatos alegados.

Ainda que se considerasse o princípio da busca da verdade material, em que a apuração da verdade dos fatos pelo julgador administrativo pode, eventualmente, ir além das provas trazidas aos autos pelo interessado, no presente caso, o Recorrente não se desincumbiu do seu dever de demonstrar e comprovar de forma efetiva sua defesa. Não se admite a utilização do princípio da busca pela verdade material para se inverter o ônus da prova, como pretende o Recorrente, uma vez que, tratando-se de um direito que ele alega ser o detentor, cabe-lhe o dever de comprová-lo, sob pena de indeferimento peremptório por falta de fundamentação.

⁶ Art. 2º (...)

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

(...)

X - garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas

(...)

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

Nesse sentido, nega-se provimento a essa parte do recurso.

IV. Multa de ofício. Retroatividade benigna. Confisco.

Segundo o Recorrente, em face do princípio da retroatividade benigna, devia ser exonerada a multa de ofício, posto que a maior parte dos supostos débitos remanescentes era decorrente de compensações que não teriam sido consideradas pela Fiscalização.

Tal argumento se combate com o já dito acima, pois, não se encontrando declarados em DCTF os débitos informados em pedido de compensação, destituídos, portanto, do caráter de confissão de dívida, eles devem ser objeto de lançamento de ofício, em que se constitui o crédito tributário respectivo, composto, também, pelos acréscimos previstos em lei, cuja exigência poderá ou não se concretizar em sua totalidade ao final do processo administrativo, a depender de sua prévia extinção por meio de quaisquer das hipóteses previstas no art. 156 do CTN.

Aduz ainda o Recorrente que, com base no art. 18 da Medida Provisória n.º 135/2003, convertida na Lei n.º 10.833/03, esta editada posteriormente à lavratura do auto de infração, o lançamento de ofício devia se limitar à multa isolada estatuída no art. 44 da Lei n.º 9.430/96, penalidade essa que, após sucessivas alterações do art. 90 da MP n.º 2.158-35/2001, passou a se restringir às hipóteses de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Não tendo havido fraude nos presentes autos, segundo o Recorrente, a multa de ofício devia ser cancelada com base na retroatividade benigna prevista na alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN.

Contudo, a multa de ofício exigida nestes autos não se fundou nos dispositivos legais apontados pelo Recorrente e, sim, no art. 86, § 1º, da Lei n.º 7.450/1985, no art. 2º da Lei n.º 7.683/1988 e no inciso I do art. 44 da Lei n.º 9.430/1996.

E não poderia ter sido diferente, pois o art. 90 da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001, em que se previu nova forma de lançamento de ofício, passou a existir no ordenamento jurídico somente a partir de 27/08/2001, enquanto que lançamento destes autos se dera em 22/06/1999, se referindo a fatos geradores ocorridos no período de setembro de 1992 a dezembro de 1998, anteriormente, portanto, à vigência do referido dispositivo, razão pela qual as alterações posteriores, dentre elas as promovidas no art. 18 da Lei n.º 10.833/2003, não alcançariam o presente auto de infração, ainda que se cotejasse a aplicação da retroatividade benigna.

No que concerne ao alegado caráter confiscatório da multa de ofício aplicada, com violação aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, nos termos da jurisprudência apontada pelo Recorrente, há que se destacar, de pronto, que a Administração tributária se vincula às leis válidas e vigentes, não lhe cabendo afastar sua aplicação com base em argumentos que extrapolam o alcance de sua atuação.

Em conformidade com o teor da súmula CARF n.º 2, este Colegiado não é competente para afastar a aplicação de lei tributária, válida e vigente, com base em alegações de inconstitucionalidade ou de violação a princípios.

Nesse sentido, também aqui se nega provimento ao recurso.

V. Conclusão.

Diante do exposto, vota-se por rejeitar as preliminares de nulidade do auto de infração e do acórdão recorrido e, no mérito, por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para excluir do auto de infração o valor do principal de R\$ 29.286,25, referente à contribuição devida em fevereiro de 1997, declarado em DCTF antes do lançamento, bem como os acréscimos legais correspondentes.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis