



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 15540.000538/2008-40  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-007.829 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de outubro de 2020  
**Recorrente** TOESA SERVICE LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2004

**NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA**

Tendo sido verificado o cumprimento dos requisitos estabelecidos para o Auto de Infração, não constatada a ocorrência das hipóteses de nulidade previstas no Decreto nº 70.235/72, é improcedente a alegação de nulidade.

**ARBITRAMENTO. INEXISTÊNCIA. VALORES INFORMADOS EM DIPJ.**

Não há realização de arbitramento quando o Fisco expressamente utiliza para lançamento os valores declarados pelo próprio contribuinte em DIPJ.

**EXCESSO DE EXAÇÃO. CRIME TIPIFICADO NO CÓDIGO PENAL.**

Não cabe ao CARF apreciar a ocorrência de crime de excesso de exação, tipificado no Código Penal Brasileiro, ademais, a contribuição cobrada é devida.

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.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sílvio Rennan do Nascimento Almeida - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim, Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocada), Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), Thais de Laurentiis Galkowicz, Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente). Ausente a conselheira Maysa de Sa Pittondo Deligne, substituída pela conselheira Sabrina Coutinho Barbosa.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3402-007.829 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 15540.000538/2008-40

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração para lançamento da Contribuição para PIS, inclusive de multa proporcional prevista no art. 44, I, da Lei n.º 9.430/96, em virtude da falta/insuficiência de recolhimento da contribuição relativa ao Período de Apuração de 01/01/2003 a 31/12/2004.

Conforme se observa do Termo de Verificação e de Constatação Fiscal (fls. 11 e seguintes), a fiscalização intimou a recorrente a apresentar documentos relacionados ao período, como livros contábeis, extratos de declarações, planilhas com valores mensais e DARF que comprovassem o recolhimento dos tributos devidos.

Durante o procedimento, verificou-se que o contribuinte, apesar de declarar em sua DIPJ a base de cálculo e contribuição devida, apresentou DCTF com valores a menor.

Diante da divergência constatada e da não apresentação de quase totalidade dos documentos solicitados, mesmo após intimado e reintimado, o Auditor-Fiscal efetuou o lançamento da contribuição devida no montante declarado em DIPJ.

Ciente do lançamento, o contribuinte apresentou Impugnação à Delegacia da Receita Federal de Julgamento – RJ, que, por unanimidade, entendeu pela sua parcial procedência, com o reconhecimento da decadência de parte dos lançamentos, conforme ementa abaixo transcrita:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2004

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS

Após a publicação da Súmula Vinculante STF n.º 8, que declarou inconstitucional o art. 45 da Lei n.º 8.212/91, pacificou-se o entendimento de ser quinquenal o prazo decadencial para constituição das contribuições sociais.

JUROS DE MORA. TAXA REFERENCIAL E SELIC

Os juros de mora destinam-se a indenizar a Fazenda Nacional em decorrência da impontualidade do sujeito passivo no adimplemento da obrigação tributária, reportando-se o lançamento à legislação aplicável no período compreendido entre o seu vencimento original e o efetivo pagamento do débito.

MULTA DE OFÍCIO

A multa de ofício é uma penalidade pecuniária aplicada pela infração cometida, não havendo que se falar na vedação constitucional à instituição de tributo com efeito confiscatório prevista no artigo 150, inciso IV, da Constituição.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2004

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas na legislação que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal.

#### COMPENSAÇÃO INDEVIDA DA CONTRIBUIÇÃO.

Compete ao contribuinte o ônus de apresentar documentação comprobatória das retenções na fonte e provar o oferecimento à tributação dos respectivos rendimentos.

#### PERÍCIA. DILIGÊNCIA DENEGADAS

A perícia e a diligência se reservam à elucidação de pontos duvidosos que requerem conhecimentos especializados para o deslinde de litígio, não se justificando a sua realização quando o fato probando puder ser demonstrado pela juntada de documentos.

#### PROVA DOCUMENTAL

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

Insatisfeito com a decisão do colegiado de primeira instância, recorreu ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), inicialmente, retomando a existência da decadência relativa aos três primeiros trimestres de 2003, já declaradas pela Delegacia de Julgamento.

Entretanto, destaca que não foi declarada a **Nulidade** do Auto de Infração e que, apesar do colegiado *a quo* apreciar a existência de eventual cerceamento ao direito de defesa, a nulidade apontada pela recorrente fundamenta-se na “arbitrariedade da autoridade fiscal, bem como da amostragem e do excesso de exação praticado por tal autoridade” (fl. 262).

Prossegue afirmando que parte de seus livros encontravam-se em poder da Delegacia de Polícia Federal, lhe sendo impossibilitado qualquer tipo de comprovação durante o procedimento, o que causou o lançamento baseado apenas em informações prestadas na DIPJ dos períodos de 2003 e 2004, o que corresponde a um **arbitramento**, nos termos do art. 148 do Código Tributário Nacional, visto que a autoridade fiscal baseou-se em “meras presunções, ficções ou, de parcos indícios, sem quaisquer respaldos e elementos de prova”.

Ressalta, nos termos do art. 142 do CTN, que, sendo realizado o arbitramento, deve ser aplicada a interpretação mais favorável ao contribuinte.

Alega ainda que a verificação do Auditor-Fiscal utilizou-se de **amostragem**, o que não pode prosperar, visto que a atividade de lançamento deve ser efetuada através de verificação minuciosa de seus livros e documentos, o que não ocorreu.

Em tópico denominado “**excesso de exação**”, defende que, tendo sido o lançamento realizado de ofício e por amostragem, “uma vez que as notas fiscais e os livros contábeis não foram verificados pelo Agente fiscalizador, sem qualquer sombra de dúvidas, houve excesso de exação por parte do mesmo”, “um crime pelo qual o funcionário público exige imposto, taxa ou emolumento que sabe indevido ou, quando devido, emprega na cobrança meio

vexatório ou gravoso, que a lei não autoriza”, portanto, diante dos vícios apontados, o Auto de Infração é totalmente nulo.

Por fim, requer a declaração de insubsistência ou nulidade do Auto de Infração, renovando pedido de realização de diligências necessárias à plena elucidação das questões suscitadas.

É o Relatório.

## **Voto**

Conselheiro Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Relator.

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Como já exposto em Relatório, está em julgamento Auto de Infração de lançamento de PIS e multa proporcional em virtude da inexistência/insuficiência de recolhimento da contribuição no período de 01/2013 a 12/2004.

De início, vale lembrar a declaração da decadência relativa aos três primeiros trimestres de 2003 realizada pela decisão de primeira instância.

Quanto ao recurso voluntário apresentado, em verdade, pouco há o que se discutir. A recorrente utiliza todos seus esforços buscando desqualificar o trabalho de fiscalização, suscitar nulidades ou mesmo o cometimento de crime pela autoridade pública, mas nada de esclarecedor relativo ao tema do litígio, a inexistência/insuficiência do recolhimento das contribuições devidas.

Espanta ainda mais, quando se percebe que o Auto de Infração utilizou informações prestadas pelo próprio contribuinte em suas declarações apresentadas ao Fisco, como se passa a explicar.

O Mandado de Procedimento Fiscal nº 07.1.02.00-2008-00001-0 indicou a necessidade de realização de diligências para análise das divergências verificadas nos valores informados em DIPJ e DCTF apresentados pelo contribuinte.

Na execução do procedimento, o Auditor-Fiscal intimou e reintimou a recorrente para apresentação de livros contábeis, DCTF e Dacons do período, Planilha relativa aos valores mensais, DARFs dos recolhimentos relativos aos anos de 2003 a 2005, bem como documentação comprobatória dos valores lançados em DIPJ, inclusive os relativos às retenções na fonte.

Entretanto, conforme item 5 do TVF, não foram apresentados documentos comprobatórios dos valores lançados em DIPJ, bem como Planilhas detalhadas da base de cálculo e recolhimento dos tributos.

A fiscalização registrou ainda que o livro diário apresentado, relativo ao ano de 2003, é compatível com os valores declarados em DIPJ e na Demonstração do Resultado do Exercício, entretanto, incompatível com os valores declarados em DCTF.

Desta forma, verificada a compatibilidade dos valores declarados em DIPJ (apesar de não apresentados os livros contábeis de 2004, visto que, como informado pelo contribuinte, estavam em poder da Polícia Federal), o Auditor-Fiscal efetuou o lançamento das divergências existentes entre os valores previstos na DIPJ e os declarados, a menor, em DCTF.

Foram glosados ainda os valores informados de retenção, visto que não foram apresentadas as notas fiscais solicitadas.

Sintetizados os procedimentos realizados pelo Fisco, analisam-se os argumentos levantados em recurso.

Quanto à **nulidade** suscitada em virtude da arbitrariedade da autoridade fiscal, segundo a recorrente, esta não traz maiores detalhes da “arbitrariedade” e de como ela contaminou o ato administrativo.

Assim como destacou o colegiado de primeira instância, a nulidade do ato da administração foi bem tratada no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, como abaixo se expõe:

“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.”

Ora, não constatada a ocorrência das hipóteses de nulidade previstas no artigo acima, verificado inclusive o cumprimento dos requisitos estabelecidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235/72, não há como pronunciar a nulidade do feito quando o próprio contribuinte a suscita através do genérico termo da “arbitrariedade”.

Talvez a alegada arbitrariedade seja decorrente do **arbitramento** que teria efetuado a autoridade fiscal, então, analisa-se o argumento seguinte.

Aqui não assiste melhor sorte à recorrente. Em momento algum houve o arbitramento de valores do tributo por parte do Auditor-Fiscal.

O art. 148 do Código Tributário Nacional<sup>1</sup>, como bem citado em recurso, é previsto para situações em que o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, quando sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado.

---

<sup>1</sup> Código Tributário Nacional

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

É até mesmo incompreensível a alegação de existência de arbitramento pelo contribuinte quando o Auditor não a alegou.

Mais ainda. Como se admitir o arbitramento quando consta em Termo de Verificação Fiscal que foi verificada a compatibilidade dos lançamentos contábeis de 2003 e os valores declarados em DIPJ? Não faz sentido.

Diante da verificação dos valores declarados na DIPJ, caso fossem declarados de forma indevida pelo contribuinte, caberia a ele trazer aos autos elementos que permitissem modificar a presunção de veracidade que suas declarações gozam. E que não se diga que estaria impossibilitado diante da posse dos livros contábeis relativos a 2004 pela Polícia Federal, visto que não foram apresentados quaisquer outros documentos visando fazer prova do que alega, como as solicitadas notas fiscais, planilhas, DARF, etc.

Dessa forma, também improcedente as afirmações de sobre o “arbitramento” realizado, visto que os valores foram verificados em própria declaração prestada pelo contribuinte, e confirmadas (dentro do possível), com o que foi apresentado de documentação comprobatória.

Quanto ao lançamento ter sido realizado por “**amostragem**”, apesar desta ser uma técnica reconhecida na realização de auditorias, seja ela tributária ou não, não há como realizar maiores discussões, visto que o lançamento referente à Contribuição foi realizado analisando a divergência, uma a uma entre os valores declarados e os efetivamente pagos.

É certo que no decorrer do procedimento de fiscalização, pode a autoridade fiscal ter se utilizado de técnica de amostragem para verificação de riscos ou eventuais distorções das informações prestadas (tanto que em seu Termo de Encerramento, afirma ter verificado o cumprimento das obrigações tributárias por amostragem), entretanto, o lançamento em si, como se verifica nos autos e acima já dito, foi realizado analisando cada uma das DIPJ e DCTF individualizadamente.

Não paro por aqui.

No momento da fiscalização, ainda que por natureza etapa inquisitória do procedimento administrativo, foi possibilitado à recorrente a juntada de provas e documentos que indicassem a improcedência dos valores declarados, o que impediria até mesmo o início do litígio, caso apresentadas provas hábeis a comprovar a incorreção dos valores declarados em DIPJ.

Ainda que não apresentadas durante a fiscalização, poderia o sujeito passivo, nos termos do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72, apresentar documentos que comprovariam a improcedência do lançamento efetuado, mas também não o fez.

Por fim, apesar dos meus entendimentos pessoais, este CARF tem constantemente admitido (inclusive em casos de fiscalização) a possibilidade de juntada de provas em sede de Recurso Voluntário, mas nada foi juntado.

Como se observa, o recurso se limita a tentar desqualificar o procedimento de fiscalização, porém, não junta qualquer documento ou prova que fundamentem as alegações, o que impossibilita este Conselheiro de modificar qualquer dos atos realizados.

Quanto ao argumento de existência de **excesso de exação**, não cabe a este Conselho Administrativo a apreciação da ocorrência do crime tipificado no art. 316, §1º, do Código Penal Brasileiro, ademais, a contribuição cobrada é devida.

Por fim, finalizando o entendimento até aqui exposto, cabe destacar que o lançamento realizado não ocorreu exclusivamente pautado na divergência entre declarações do contribuinte, na verdade, esse foi o motivo expressamente constante no MPF como iniciador da fiscalização. Os lançamentos, apesar de utilizarem os valores declarados em DIPJ, como informado no Termo de Verificação Fiscal, decorreram da verificação dos poucos documentos apresentados e, principalmente, da total inércia da recorrente em trazer aos autos elementos que comprovassem indevidos os valores cobrados, seja durante a fiscalização, na impugnação ou mesmo em recurso voluntário, não sendo justificada, inclusive, a necessidade de realização de diligência.

Portanto, diante do exposto, VOTO por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Sílvio Rennan do Nascimento Almeida