



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15563.720210/2015-12
ACÓRDÃO	3402-012.235 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RIOFRIO MAIS ALIMENTOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/01/2011

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. REQUISITOS. MOTIVAÇÃO. TIPIFICAÇÃO. DESCABIMENTO.

Estando o crédito tributário constituído no rigor da lei (art. 142 do CTN), devidamente fundamentado, lastreado nos princípios que movem a Administração Pública (artigo 37, *caput*, da Constituição Federal de 1988 e artigo 2º, *caput*, e parágrafo único, da Lei 9.784/1999), e regularmente notificado ao sujeito passivo, não há que se falar em nulidade.

LANÇAMENTO. ÔNUS DA PROVA.

A apresentação de documentação deficiente autoriza a Autoridade Fiscal a lançar o tributo que apurar devido. O lançamento de ofício devidamente fundamentado gera presunção de validade do ato administrativo, restando ao contribuinte o ônus de comprovar a existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo da exigência fiscal, com a inversão do ônus probatório na forma prevista pelo art. 373, inciso II do Código de Processo Civil.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, exceto na parte em que questiona o caráter confiscatório da cobrança de tributos, em rejeitar a preliminar de nulidade do Auto de Infração e, no mérito da parte conhecida, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos – Relatora

Assinado Digitalmente

Jorge Luis Cabral – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Arnaldo Diefenthaeler Dornelles, Mariel Orsi Gameiro, Cynthia Elena de Campos e Jorge Luis Cabral (Presidente). Ausentes, momentaneamente, a conselheira Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta e o conselheiro Bernardo Costa Prates Santos (substituto).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão 02-78.133, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG, que por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário lançado de ofício, conforme Ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/01/2011

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA.

Não merece reparos o lançamento efetuado consoante a legislação de regência da matéria.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/01/2011

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA.

Não merece reparos o lançamento efetuado consoante a legislação de regência da matéria.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. NULIDADE.

Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, nem dos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se falar em nulidade do lançamento formalizado através de Auto de Infração.

DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

A perícia e a diligência se reservam à elucidação de pontos duvidosos que requerem conhecimentos especializados para o deslinde do litígio, não se

justificando a sua realização quando o processo administrativo reúne todos os elementos necessários à solução da lide.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

Nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, a multa de ofício é de aplicação obrigatória nos casos de exigências de tributos decorrentes de lançamento de ofício, não podendo ser dispensada ou reduzida.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Em decorrência de ação fiscal desenvolvida junto à empresa qualificada, foram lavrados Autos de Infração relativos à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins (fls. 7.211/7.217) e ao Programa de Integração Social - PIS (fls. 7.219/7.225), abrangendo os períodos de apuração de janeiro a dezembro de 2011, que totalizaram créditos tributários, respectivamente, de R\$ 4.657.566,92 e R\$ 1.011.182,29, incluindo multa de ofício (75%) e juros de mora.

A autuação ocorreu em virtude de insuficiência de recolhimento das contribuições não-cumulativas nos períodos acima identificados, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal (TVF), de fls. 7.198/7.209.

A fiscalização relata no TVF que a empresa declarou em DCTF e arrecadou valores incompatíveis com sua receita bruta e margem de lucro. As bases de cálculo dos débitos de PIS e Cofins do período fiscalizado foram extraídas das notas fiscais de saída/venda obtidas junto ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped) e as bases de cálculo dos créditos foram extraídas das notas fiscais de saída/venda obtidas junto ao Sped e das notas fiscais emitidas por terceiros e fornecidas pela fiscalizada.

Ficou constatado que as receitas da fiscalizada no ano de 2011 decorreram da venda no atacado e varejo de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros, o que se considerou para efeito das apurações das bases de cálculo das contribuições.

Foram levados em conta para a apuração da base de cálculo dos débitos de PIS/Cofins os casos de produtos tributados, de produtos sujeitos à alíquota zero e de suspensão, conforme a legislação aplicável, resultando na elaboração do “Demonstrativo de apuração da base de cálculo dos débitos de PIS e Cofins - por itens de nota fiscal”, de fls. 490/6.440.

Para demonstrar a apuração da base de cálculo dos créditos, elaborou-se os “Demonstrativos de apuração da base de cálculo dos créditos de PIS/Cofins”,

separados por “crédito ordinário”, “devoluções de vendas” e “crédito presumido” (fls. 7.104/7.189), de acordo com a legislação de regência.

Obtidas as bases de cálculo dos débitos e dos créditos a descontar, foram apurados os valores do PIS e da Cofins nos demonstrativos intitulados “Demonstrativo de apuração da Cofins – não-cumulativo” e “Demonstrativo de apuração do PIS/Pasep – não-cumulativo” (fls. 7.190 e 7.192), sendo que foram deduzidos os valores declarados em DCTF dos valores das contribuições devidas a cada mês, apurando-se, assim, os valores a lançar.

Os dispositivos legais infringidos constam na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” dos referidos Autos de Infração (fls. 7.212 e 7.221) e no TVF.

Irresignado, tendo sido cientificado em 24/12/2015 (fl. 7.231), o autuado apresentou, em 22/01/2016, acompanhadas dos documentos de fls. 7.244/7.263, 7.277/7.294 e 7.299/7.306, as suas razões de defesa (fls. 7.234/7.243 e 7.267/7.276), a seguir resumidas:

Afirma que a notificação incorreu em erro que a torna nula dos efeitos fiscais e legais, que está não tem esteio tributário e que as multas significam enriquecimento ilícito do Estado, em ofensa à igualdade das partes, garantida pela CF/1988.

Ressalta que estando suspensa a exigibilidade do tributo (art. 151 do CTN), as multas aplicadas devem necessariamente permanecer com a exigibilidade suspensa, sendo vedada sua inscrição em dívida ativa.

Alega que a notificação está eivada de nulidade, pois o demonstrativo elaborado pela fiscalização deveria alocar e esclarecer quais os custos não comprovados em cada apuração do trimestre, já que todas as suas despesas e custos das operações de compra e venda estão devidamente contabilizados conforme a documentação apresentada, sendo tal requisito indispensável para configurar a infração cometida.

O Auto de Infração deve cumprir requisitos previstos na legislação tributária (identificar o infrator, descrever a infração com clareza, indicar os dispositivos legais infringidos e capitular a penalidade, entre outros), com a finalidade de assegurar ao autuado o direito à ampla defesa. O fiscal auferiu valores aleatórios no período descrito, não apontou a falta e não a comprovou.

A CSLL do período foi devidamente recolhida, não podendo ter sido incluída no levantamento efetuado, gerando mais uma causa de nulidade e corroborando as alegações de iliquidez e incerteza do Auto de Infração.

A falta de discriminação das pretensas despesas não comprovadas e respectivos valores levantados redundaram em erro do agente fiscal, eivando de nulidade a autuação, pois desobedece ao art. 142 do CTN. Os lançamentos devem contar com a devida clareza, mas a notificação deixa de informar os lançamentos fiscais,

emitentes e valores corretos, cerceando a plena defesa. A nulidade deve ser atribuída pela autoridade administrativa, sob pena de vê-la decretada pelo Poder Judiciário. Cita entendimento jurisprudencial sobre o assunto.

No mérito, diz que o Auto de Infração não vem acompanhado de anexos que possam esclarecer os pretensos custos não comprovados ou a declaração tida como inexata, impedindo a exata compreensão da autuação e a sua defesa. Não há insuficiência de recolhimento da Cofins e do PIS pois, como já enfatizado anteriormente, os custos estão contabilizados e comprovados.

Diante da impossibilidade de defender-se de forma clara, o processo deve ser baixado em diligência para retificação e esclarecimentos detalhados que possam comprovar as afirmações do fisco.

Por fim, requer seja declarada a nulidade da notificação ou, se assim não entendido, seja o feito administrativo convertido em diligência, ou, ainda, seja adentrado n.º mérito, constatando-se a irregularidade praticada pelo agente fiscal, e intimando-se a empresa de todo o andamento do processo administrativo para regular exercício da ampla defesa.

A Contribuinte foi intimada da decisão da DRJ pela via postal em 09/03/2018 (Aviso de Recebimento de e-fls. 7322) e apresentou seu Recurso Voluntário em 05/04/2018 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada de e-fls. 7324), o que fez com os seguintes pedidos:

Preliminarmente, requer SEJA O AUTO DE INFRAÇÃO CANCELADO, eis que sofre de grave nulidade por violação ao direito de ampla defesa e ao contraditório, deixando de observar as exigências do Art. 10, do Decreto 70.235/72.

No mérito, requer seja dado provimento à impugnação JULGANDO TOTALMENTE IMPROCEDENTE O LANÇAMENTO DO TRIBUTO E O AUTO DE INFRAÇÃO, eis que se trata de tributos não cumulativos, cuja parcela devida ao Fisco foi regularmente recolhida.

Subsidiariamente, requer seja a multa de ofício cancelada, subsistindo apenas multa de mora, eis que deve ser aplicado ao caso as disposições do Art. 835 do Regulamento do Imposto de Renda (revisão da declaração do contribuinte).

Outrossim, em máxima observância ao princípio do contraditório, a Recorrente requer a produção de prova pericial contábil, a fim de viabilizar a apuração do Pis e Cofins devidos por intermédio de profissional idôneo e imparcial, uma vez que a apuração que resultou a exigência foi realizada pelo próprio Fisco, parte interessada na exação.

Após, o processo foi encaminhado para distribuição, sorteio e julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora.

1. Pressupostos legais de admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade.

Todavia, conheço parcialmente do recurso, uma vez que ao argumento de cobrança de tributo com caráter confiscatório deve ser aplicada a Súmula nº 2, pela qual o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

2. Preliminar de Nulidade

Pede a Recorrente pela declaração de nulidade do auto de infração por violação ao direito de ampla defesa e ao contraditório, deixando de observar as exigências do Art. 10, do Decreto 70.235/72.

Para tanto, argumenta que o auto de infração carece de informações necessárias, tendo sido lavrado para exigência de PIS e COFINS, além de multa formal, sob a única alegação de insuficiência no recolhimento destas Contribuições, sem demonstração do motivo pelo qual entende serem insuficientes os recolhimentos realizados pelo Contribuinte.

Igualmente alega que o auto de infração não menciona qual é o percentual das multas exigidas e as disposições legais das penalidades aplicáveis, bem como argumenta que o ônus da prova cabe ao Fisco, uma vez que não sonegou, ou que deixou de pagar injustificadamente tributo devido.

Sem razão à defesa.

Ao contrário do que alega a Contribuinte, o auto de infração foi lavrado indicando a motivação e enquadramento legal, conforme apuração consignada em Termo de Verificação Fiscal de e-fls. 7198 a 7210, no qual detalhou o escopo desta ação fiscal, fatos, histórico da auditoria e respectivas apurações.

Constata-se que a Autoridade Fiscal procedeu na estrita observância dos ditames contidos no artigo 142 do Código Tributário Nacional, tendo sido observados todos os requisitos essenciais previstos em lei para ao final se aplicar a penalidade cabível.

O lançamento foi devidamente cientificado aos sujeitos passivos, instaurando-se a fase litigiosa do procedimento com a apresentação tempestiva das impugnações, nos termos dos artigos 14 e 15 do Decreto 70.235/1972:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

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.

Ademais, o artigo 9º do Decreto nº. 70.235/1972, que regulamenta o processo administrativo fiscal, textualiza que os autos de infração deverão estar instruídos com todos os elementos indispensáveis à comprovação do fato. Vejamos:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

Em síntese, da análise dos autos, verifica-se que os documentos que compõem o caderno processual, contêm a descrição pormenorizada dos fatos que ensejaram a instauração do procedimento, bem como a indicação do direito em que se baseiam com suficiente especificidade, de modo a delimitar com clareza o objeto da autuação e permitir a plenitude da defesa.

Tanto é que a Recorrente demonstrou em defesa que teve plena compreensão de tudo aquilo do que está sendo acusada.

O Decreto nº 70.235/1972 (que dispõe sobre o procedimento administrativo fiscal, dentre outras), em seu artigo 59 assim estabelece:

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.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Do que se extrai que, os argumentos da defesa não estão entre as hipóteses previstas para que seja declarada a nulidade da autuação, motivo pelo qual afastou a preliminar suscitada pela defesa.

3. Mérito

Conforme relatório, os Autos de Infração relativos à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins e ao Programa de Integração Social - PIS, abrangendo

os períodos de apuração de janeiro a dezembro de 2011, que totalizaram créditos tributários, respectivamente, de R\$ 4.657.566,92 e R\$ 1.011.182,29, incluindo multa de ofício(75%) e juros de mora.

A autuação ocorreu em virtude de insuficiência de recolhimento das contribuições não-cumulativas nos períodos acima identificados, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal (TVF), de fls. 7.198/7.209.

A fiscalização relatou no TVF que a empresa declarou na DCTF e arrecadou valores que não condizem com sua receita bruta e margem de lucro.

O contribuinte alega que todos os custos e despesas estão devidamente contabilizados e comprovados pela documentação apresentada durante a fiscalização, não havendo qualquer insuficiência no recolhimento das contribuições.

Todavia, como demonstrado em Termo de Verificação Fiscal, as bases de cálculo dos débitos de PIS e Cofins no período fiscalizado foram obtidas das notas fiscais de saída/venda registradas no Sistema Público de Escrituração Digital (Sped).

Por sua vez, as bases de cálculo dos créditos foram extraídas tanto dessas notas fiscais de saída/venda quanto das notas fiscais emitidas por terceiros e fornecidas pela empresa fiscalizada.

Constatou a Fiscalização que em 2011 as receitas da empresa fiscalizada provinham da venda, no atacado e varejo, de mercadorias adquiridas de terceiros. Esclareceu que, para apurar a base de cálculo dos débitos de PIS e Cofins, foram considerados produtos tributados, com alíquota zero e suspensos, conforme a legislação. Também foram elaborados demonstrativos para apuração dos créditos, incluindo créditos ordinários, devoluções de vendas e crédito presumido.

Após calcular as bases de débitos e créditos, esclareceu a Fiscalização que deduziram-se os valores declarados na DCTF das contribuições devidas mensalmente, resultando nos valores lançados de ofício objeto deste litígio.

Como observado pelo ilustre julgador a quo, os créditos aproveitáveis no regime não cumulativo foram calculados conforme autorizado pela legislação, incluindo os créditos presumidos. Da mesma forma, as vendas tributadas foram incluídas nas bases de cálculo, com a exclusão dos casos de suspensão e alíquota zero, sempre em conformidade com a legislação aplicável. Portanto, não há fundamento para alegar que o agente fiscal utilizou "valores aleatórios e sem comprovação".

Ademais, igualmente destacou a DRJ de origem que o Contribuinte não questionou as informações utilizadas e os procedimentos adotados pela Fiscalização, que foram devidamente relatados no TVF e consolidados nas planilhas anexadas aos autos, motivo pelo qual depreende-se que estão corretas.

Outrossim, diante do levantamento realizado pela Fiscalização, demonstrado em TVF e respectivas planilhas, os quais não foram contestados pela defesa, não há que se falar em realização de diligência.

Aplico a Súmula CARF nº 163, que assim prevê:

Súmula CARF nº 163

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Acórdãos Precedentes: 9303-01.098, 2401-007.256, 2202 004.120, 2401-007.444, 1401-002.007, 2401 006.103, 1301 003.768, 2401-007.154 e 2202 005.304.

Observo que, não obstante o ônus da prova ser da Fiscalização, uma vez tratar-se de lançamento de ofício, a Contribuinte não buscou contrapor, especificamente, o levantamento realizado, apresentando contraprova suficiente para demonstrar a insubsistência do trabalho fiscal.

A mera alegação abstrata e sem qualquer elemento de prova não é suficiente para a desconstituição do lançamento tributário.

Outrossim, não obstante a distribuição do ônus da prova, impera destacar que o Código de Processo Civil homenageia o **princípio da cooperação** através do artigo 6º, que assim dispõe:

Art. 6º Todos os sujeitos do processo devem cooperar entre si para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva.

Pelo princípio da cooperação depreende-se que o processo é produto de uma atividade cooperativa composta por todos os envolvidos com o litígio e, portanto, para a melhor solução de uma demanda, é necessária a colaboração das partes através de uma postura ativa, de boa fé e isonômica.

Como ensina o Ilustre Doutrinador Humberto Theodoro Junior, *“o novo CPC brasileiro esposa ostensivamente o modelo cooperativo, no qual a lógica dedutiva de resolução de conflitos é substituída pela lógica argumentativa, fazendo que o contraditório, como direito de informação/reação, ceda espaço a um direito de influência. Nele, a ideia de democracia representativa é complementada pela de democracia deliberativa no campo do processo, reforçando, assim, “o papel das partes na formação da decisão judicial”*¹.

¹ THEODORO JÚNIOR, Humberto. Curso de Direito Processual Civil – Teoria do direito processual civil, processo de conhecimento e procedimento comum. 56ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015, p. 81-83

Cabe igualmente destacar que, uma vez fundamentado o ato administrativo, como de fato ocorreu no caso em análise, resta gerada a presunção de validade, especialmente por ter origem em dados constantes dos sistemas da Receita Federal do Brasil, de acordo com as informações prestadas pela própria Contribuinte. Com isso, diante da presunção de validade atribuído ao lançamento, restou à Autuada o ônus de comprovar a existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (art. 373, II do CPC), resultando na inversão do ônus probatório em desfavor da Contribuinte.

Com tais considerações, entendo que não subsistem os argumentos da Recorrente para contestar o lançamento.

Com relação à multa de ofício, argumenta a defesa que se aplica ao caso o Art. 832 do RIR, segundo o qual pode o contribuinte ser autorizado a retificar sua declaração, quando comprovado erro nela cometido, incidindo, neste caso, apenas os juros e a multa da mora, mas não a multa de ofício, que é mais onerosa e tem caráter punitivo.

Como destacado no v. Acórdão recorrido, a multa de ofício foi aplicada com fundamento legal no art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996².

Portanto, a multa de lançamento de ofício aplicada sobre o valor da contribuição, cuja falta de recolhimento foi apurada, está em conformidade com a legislação vigente, não sendo possível, em âmbito administrativo, reduzi-la ou alterá-la com base em critérios subjetivos, em desacordo com o princípio da legalidade.

4. Dispositivo

Ante o exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, exceto na parte em que questiona o caráter confiscatório da cobrança de tributos, em rejeitar a preliminar de nulidade do Auto de Infração e, no mérito da parte conhecida, em negar provimento ao recurso.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos

² Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.