



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

Processo n° 15586.720538/2012-10
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3202-001.075 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de fevereiro de 2014
Matéria PIS/COFINS.
Recorrente YARA ALIMENTOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 31/01/2007 a 30/11/2008

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

Restando presentes todos os requisitos formais e materiais de validade ato administrativo praticado, não há que se falar em nulidade do Auto de Infração.

APRESENTAÇÃO DE DIRPJ. INEXISTÊNCIA DE CONFISSÃO DE DÍVIDA.

As informações de tributo devido constantes das declarações de informações econômico-fiscais da pessoa jurídica (DIRPJ) não configuram confissão de dívida, devendo ser constituído de ofício o lançamento respectivo se os débitos não foram confessados em DCTF ou declaração de compensação

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. INSUMOS. AUSÊNCIA DE PROVA.

O termo “insumo”, para fins de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que onere a atividade econômica, mas apenas os bens ou serviços empregados direta ou indiretamente no processo produtivo do bem ou na prestação de serviço, cuja subtração importe na impossibilidade da prestação do serviço ou da produção, ou implique em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes. Inexistindo nos autos qualquer comprovação de que o gasto efetuado enquadra-se no conceito de insumo, incabível a correção do valor da contribuição indicado pela própria contribuinte durante o procedimento fiscal.

JUROS DE MORA . TAXA SELIC. CABIMENTO. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 04.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no

período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

O crédito tributário inclui tanto o valor do tributo quanto o da penalidade pecuniária. Assim, quer ele se refira a tributo, quer seja relativo à penalidade pecuniária, não sendo pago no respectivo vencimento, está sujeito à incidência de juros de mora, calculados na forma da lei.

MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

O não cumprimento da legislação fiscal sujeita o infrator à multa de ofício no percentual de 75% do valor do imposto lançado de ofício, nos termos da legislação tributária específica.

MULTA QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO DO DOLO. INEXISTÊNCIA. DESAGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO.

Para aplicação da multa qualificada é necessária a comprovação da prática, pela contribuinte, de quaisquer das condutas previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. A apresentação de DIPJ, DACON e DCTF com os valores zerados, mas com a indicação de que a empresa se encontrava em atividade e com a realização de alguns recolhimentos dos tributos, não indica a prática de sonegação, fraude ou conluio, mas somente importa em inconsistência nas informações, mostrando-se tal fato insuficiente para o agravamento da multa de ofício.

CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA DE OFÍCIO. INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO PELA VIA ADMINISTRATIVA. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº. 2.

À autoridade administrativa não compete rejeitar a aplicação de lei sob a alegação de inconstitucionalidade, por se tratar de matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 31/01/2007 a 30/11/2008

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

Restando presentes todos os requisitos formais e materiais de validade ato administrativo praticado, não há que se falar em nulidade do Auto de Infração.

APRESENTAÇÃO DE DIRPJ. INEXISTÊNCIA DE CONFISSÃO DE DÍVIDA.

As informações de tributo devido constantes das declarações de informações econômico-fiscais da pessoa jurídica (DIPJ) não configuram confissão de dívida, devendo ser constituído de ofício o lançamento respectivo se os débitos não foram confessados em DCTF ou declaração de compensação

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. INSUMOS. AUSÊNCIA DE PROVA.

O termo “insumo”, para fins de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço

que onere a atividade econômica, mas apenas os bens ou serviços empregados direta ou indiretamente no processo produtivo do bem ou na prestação de serviço, cuja subtração importe na impossibilidade da prestação do serviço ou da produção, ou implique em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes. Inexistindo nos autos qualquer comprovação de que o gasto efetuado enquadra-se no conceito de insumo, incabível a correção do valor da contribuição indicado pela própria contribuinte durante o procedimento fiscal.

JUROS DE MORA . TAXA SELIC. CABIMENTO. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 04.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

O crédito tributário inclui tanto o valor do tributo quanto o da penalidade pecuniária. Assim, quer ele se refira a tributo, quer seja relativo à penalidade pecuniária, não sendo pago no respectivo vencimento, está sujeito à incidência de juros de mora, calculados na forma da lei.

MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

O não cumprimento da legislação fiscal sujeita o infrator à multa de ofício no percentual de 75% do valor do imposto lançado de ofício, nos termos da legislação tributária específica.

MULTA QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO DO DOLO. INEXISTÊNCIA. DESAGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO.

Para aplicação da multa qualificada é necessária a comprovação da prática, pela contribuinte, de quaisquer das condutas previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. A apresentação de DIPJ, DICON e DCTF com os valores zerados, mas com a indicação de que a empresa se encontrava em atividade e com a realização de alguns recolhimentos dos tributos, não indica a prática de sonegação, fraude ou conluio, mas somente importa em inconsistência nas informações, mostrando-se tal fato insuficiente para o agravamento da multa de ofício.

CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA DE OFÍCIO. INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO PELA VIA ADMINISTRATIVA. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº. 2.

À autoridade administrativa não compete rejeitar a aplicação de lei sob a alegação de inconstitucionalidade, por se tratar de matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário.

Recurso de Ofício negado.

Recurso Voluntário conhecido em parte. Na parte conhecida, rejeitada a preliminar de nulidade do Auto de Infração e, no mérito, recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: I. Por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício. II. Quanto ao recurso voluntário: a) por unanimidade de votos, em conhecer em parte do recurso, e, na parte conhecida, rejeitar a preliminar de nulidade suscitada; b) pelo voto de qualidade, no mérito, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Gilberto de Castro Moreira Junior, Thiago Moura de Albuquerque Alves e Tatiana Midori Migiyama, que excluam a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Irene Souza da Trindade Torres Oliveira – Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Irene Souza da Trindade Torres Oliveira, Gilberto de Castro Moreira Junior, Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Thiago Moura de Albuquerque Alves, Charles Mayer de Castro Souza e Tatiana Midori Migiyama.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, o qual passo a transcrever:

“Contra a empresa qualificada em epígrafe foi lavrado auto de infração em virtude da apuração de falta de recolhimento da COFINS, nos períodos de apuração 01/2007 a 12/2008, sendo exigida a contribuição de R\$ 8.296.086,69, multa de ofício (150%) de R\$ 12.444.130,08 e juros de mora de R\$ 3.650.572,11, com valor total de crédito tributário na importância de R\$ 24.390.788,88 – fl. 1.329. Igualmente foi lavrado Auto de Infração pela falta de recolhimento da contribuição ao PIS, nos mesmos períodos de apuração, sendo exigida a contribuição de R\$ 1.801.139,41, multa de ofício (150%) R\$ 2.701.709,17 e juros de mora de R\$ 792.565,84, totalizando R\$ 5.295.414,42 – fl. 1.361, sendo consolidado o crédito tributário em um único processo fiscal por força do Artigo 9º, § 1º, do Decreto nº 70.235/72, com redação pelo art. 13 da Lei nº 11.196/05.

No Termo de Verificação Fiscal, a autoridade autuante esclarece em linhas gerais que:

1. O contribuinte utilizou durante os anos-calendário 2007 e 2008, créditos de PIS e COFINS decorrentes da não cumulatividade, apurados sobre aquisições no mercado interno e outros, em valor idêntico ao das Receitas de Vendas de Bens e Serviços, às alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente;

2. Tal prática resultou na apuração de créditos a descontar iguais aos débitos do PIS e da COFINS e, portanto, no cálculo das contribuições a recolher igual a zero;

3. Após análise dos demonstrativos apresentados pelo contribuinte, apurados e confirmados durante o procedimento fiscal, foi devidamente constatado que a pessoa jurídica deixou de recolher e declarar em suas DACON e DCTF valores de PIS e COFINS não cumulativo;

4. Considerando a atitude dolosa da fiscalizada de reduzir o montante devido das contribuições sociais, foi aplicada a multa de ofício de 150% sobre os valores das contribuições PIS/Cofins lançados em decorrência da falta/insuficiência de recolhimento do PIS e Cofins;

5. A conduta foi considerada dolosa, pois o contribuinte, reiteradamente durante os 24(vinte e quatro) meses dos anos 2007 e 2008 declarou em suas DACON valores inferiores de receita e valores superiores de créditos de forma a zerar o valor das contribuições de PIS e COFINS a pagar. Na DCTF dos anos 2007 e 2008, o contribuinte declarou nada a pagar de PIS e COFINS não cumulativo;

6. A qualificação da multa de ofício está prevista na Lei nº 9.430/96 com nova redação dada pelo art.14 da Lei nº 11.488/2007. Os arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964, definem sonegação e fraude fiscais. Quis o legislador estabelecer a atitude dolosa como pressuposto dos tipos penais definidos nos citados artigos, os quais, uma vez caracterizados, implicam a majoração da multa de ofício prevista na legislação tributária. O conceito de dolo, para fins de tipificação dos delitos em apreço, encontra-se no inciso I, do art. 18 do Código Penal: crime doloso é aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo;

7. Em razão da convicção firmada pela fiscalização quanto à intenção da fiscalizada em se eximir dos tributos devidos por meios defesos em lei contra a ordem tributária, a Lei nº 8.137/90, de forma inequívoca, evidencia que prestou declarações falsas em suas DACON e DCTF, reiteradamente durante 24 meses, inserindo-se no contexto de fraude à fiscalização tributária, sendo o tipo doloso.

Irresignado, o contribuinte apresentou em 10/08/2012, a impugnação às fls. 1.400/1.416, alegando em síntese que:

1. A autoridade fiscal incumbida do lançamento não identificou os fatos geradores, não determinou a matéria tributável, nem efetuou o cálculo do montante do tributo devido. Não consubstanciando seu trabalho, pois, em lançamento de ofício como determina o artigo 142 do CTN;

2. As identificações dos fatos geradores, a determinação das matérias tributáveis e o cálculo do tributo devido são partes integrantes e imprescindíveis ao lançamento de ofício. Não existindo na peça inaugural é nulo o simulacro que sequer chega a constituir-se, juridicamente, em lançamento;

3. Os autos de infração, da forma como foram efetuados, ferem, ainda, o requisito do inciso III, artigo 10 do Decreto nº 70.235/72, pois, como discorrido, por não conter a descrição do fato tributável e nem a correta determinação da exigência, se impõe o cancelamento da exigência na forma do art. 59, II do referido Decreto;

4. O débito já foi objeto de confissão de dívida por meio da DIPJ. Nas competências de janeiro de 2007 a dezembro de 2008, foram autuados os valores informados pela contabilidade por meio de relatórios de apuração do PIS e COFINS;

5. Considerando que o PIS e a COFINS incidem sobre a totalidade das receitas da pessoa jurídica, o conceito de insumo contido na lei não é aquele insumo que se aplica no processo produtivo como no caso do ICMS e do IPI, visto que a lei expressamente autoriza créditos que não guardam qualquer correlação com os créditos do ICMS e IPI;

6. Insumo, para fins de IPI, tem um sentido técnico. Já em relação ao PIS e a COFINS, o conceito de insumo se relaciona a totalidade das receitas auferidas pelo

contribuinte, as quais, para ser obtidas, exigem que o contribuinte incorra em despesas e custos.

O conceito aqui deve ser entendido de forma abrangente devendo abarcar todo fato econômico ou funcional de produção que integre o processo que resulta na prestação de serviços ou na produção de bens e produtos;

7. Não tendo as Lei nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 conceituado insumo para efeito de créditos de PIS/COFINS e sendo a base de cálculo dessas contribuições muito mais ampla do que a do IPI e do ICMS, conclui-se que o conceito restritivo de insumo exposto nas Instruções Normativas SRF 247/02 e 404/04 não tem amparo nem na letra da lei nem na sua interpretação sistemática;

8. Para assegurar o direito de aproveitar créditos de PIS e COFINS não admitidos pelas Instruções Normativas mencionadas, alguns contribuintes têm entrado com ações judiciais ou apresentado defesas na esfera administrativa (em caso de autuação). Muitos estão obtendo êxito no seu intento, pois o CARF e o Poder Judiciário estão admitindo créditos controversos;

9. Diversos insumos utilizados na venda de mercadorias deixaram de compor os créditos lançados nas planilhas apresentadas na fiscalização, tal fato foi ocasionado pelo exíguo prazo para atendimento da fiscalização, logo deixou de informar vários créditos a serem abatidos dos débitos com o PIS e COFINS;

10. Esses créditos se referem ao crédito presumido na aquisição de leite, por parte da nossa indústria de laticínios, conforme consta na linha 37 da planilha de apuração do PIS e COFINS, cujo os valores não foram apresentados à época da fiscalização;

11. Assim como deixou de ser abatido o crédito sobre o contrato de arrendamento de bens móveis, despesas com juros bancários, tarifas de cobrança, despesas com material de escritório e vendas, embalagens, lanches e refeições pagos a pessoa jurídica, hospedagem, viagens, ou seja, todas as despesas inerentes a atividade e funcionamento da empresa, despesas primordiais ao funcionamento da mesma, e em conformidade com a jurisprudência do CARF e do Poder Judiciário;

12. Não pode prevalecer a cobrança dos juros aplicados no presente auto de infração, pela taxa SELIC, eis que inexistente previsão legal para o mister, consoante, aliás, se depreende da simples leitura do § 3º, do art. 61, da Lei nº 9.430/96;

13. Urge asseverar, relativamente à multa imposta de 150% do valor do tributo, que o patamar em que a mesma foi arbitrada, por si só, é veementemente repudiada em nosso direito, dado seu caráter nitidamente confiscatório e expropriatório, infringindo violentamente o art. 150, inciso IV, da Constituição Federal;

14. Imperiosa total anulação do ato administrativo em que se consubstancia este Auto de Infração, de vez que, ainda que não fosse a absoluta ilegalidade do seu conteúdo, a imposição do mesmo decorrente, por inadmissível no ordenamento jurídico pátrio, o torna absolutamente viciado, por evidente desvio de finalidade, nos termos da lei, doutrina e da unanimidade da jurisprudência que se ocupou do tema;

15. Cabe salientar que descabe a aplicação da multa de 150% sobre a suposta alegação de dolo, o que é um absurdo, visto que autuada jamais omitiu rendimentos como jamais deixou de apresentar documentação comprobatória dos valores a recolher;

16. A impugnante apresentou todas as planilhas solicitadas, toda a documentação requerida e dentro dos prazos concedidos, não estando caracterizado

o dolo. Está claro que a própria Autoridade Fiscal reconhece que a impugnante sempre apresentou toda a documentação solicitada no tempo hábil, jamais omitiu quaisquer informações para suprir o pagamento do imposto;

17. Logo, a multa de 150% do valor do tributo devido demonstra, portanto, ser julgada totalmente insubsistente, por imperativo da lei e da justiça;

Requer ao final o cancelamento do Auto de Infração.”

A DRJ-Rio de Janeiro I/RJ, em decisão cuja ementa abaixo se transcreve, julgou a impugnação procedente em parte, mantendo o lançamento efetuado, porém exonerando a contribuinte da qualificação da multa de ofício, reduzindo-lhe o percentual para 75% (efls. 1.520/1.532).

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade se o auto de infração foi lavrado por pessoa competente e contém todos os requisitos indispensáveis à sua validade, conforme disposto no art. 142 do CTN e no art. 10 do Decreto nº 70.235/72; nem aventar cerceamento do direito de defesa quando não se vislumbra que o sujeito passivo tenha sido tolhido no direito que a lei lhe confere para se defender.

MULTA QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO DO DOLO.

Para aplicação da multa qualificada é necessária a comprovação da atitude dolosa do contribuinte. A apresentação de DIPJ, DACON e DCTF com os valores zerados, mas com a indicação de que a empresa se encontrava em atividade e com a realização de alguns recolhimentos dos tributos, indicam inconsistências nas informações, que são insuficientes para a comprovação da intenção dolosa de sonegação.

DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS DA PESSOA JURÍDICA. CONFISSÃO DE DÍVIDA.

As informações de imposto devido constantes das declarações de informações econômico-fiscais da pessoa jurídica (DIPJ) não constituem confissão de dívida, devendo ser constituído de ofício o lançamento respectivo se não foram confessados em DCTF.

PROVA DOCUMENTAL

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

INCONSTITUCIONALIDADE

Não compete à autoridade administrativa apreciar argüições de inconstitucionalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico, cabendo tal controle ao Poder Judiciário.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

Legal a aplicação da taxa do Selic para fixação dos juros moratórios para recolhimento do crédito tributário em atraso.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. INSUMOS.

Para fins de apuração de créditos da não-cumulatividade, consideram-se insumos os bens e serviços diretamente aplicados ou consumidos na fabricação do produto. Há de se entender o conceito de insumo não de forma genérica, atrelando-o à necessidade na fabricação do produto ou na prestação de serviço e na consecução de sua atividade-fim (conceito econômico), mas adstrito ao que determina a legislação tributária (conceito jurídico), vinculando a caracterização do insumo à sua aplicação direta ao produto fabricado ou à prestação de serviços.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. INSUMOS.

Para fins de apuração de créditos da não-cumulatividade, consideram-se insumos os bens e serviços diretamente aplicados ou consumidos na fabricação do produto. Há de se entender o conceito de insumo não de forma genérica, atrelando-o à necessidade na fabricação do produto ou na prestação de serviço e na consecução de sua atividade-fim (conceito econômico), mas adstrito ao que determina a legislação tributária (conceito jurídico), vinculando a caracterização do insumo à sua aplicação direta ao produto fabricado ou à prestação de serviços.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Da decisão, recorre a Fazenda Nacional de ofício, em razão de o crédito tributário exonerado pela DRJ-Rio de Janeiro I/RJ ser superior ao limite de alçada.

Irresignada, a contribuinte apresentou recurso voluntário tempestivo perante este Colegiado (efls. 1.456/1.566), alegando idênticos argumentos de defesa expendidos na impugnação.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Irene Souza da Trindade Torres Oliveira, Relatora

Os recursos de ofício e voluntário preenchem os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deles conheço.

Ao teor do relatado, trata a lide de Autos de Infração lavrados contra a contribuinte já qualificada nos autos, para exigência das contribuições para o PIS/PASEP e da COFINS, referentes aos anos-calendários de 2007 e 2008, no valor total de R\$ 29.686.203,30, aí computados o valor das contribuições, juros de mora e multa de ofício agravada.

Verificou a Fiscalização que a contribuinte havia-se utilizado, durante os referidos períodos, de créditos de PIS e COFINS não-cumulativos em valores idênticos ao das Receitas de Vendas de Bens e Serviços, o que resultou na apuração de créditos a descontar iguais aos débitos e, portanto, no cálculo das contribuições a recolher igual a zero.

Em função de tal verificação, a contribuinte foi intimada a apresentar memórias de cálculo de Apuração do PIS e da COFINS não-cumulativos, assim como as respectivas relações de notas fiscais das aquisições sujeitas ao crédito das vendas tributadas e não tributadas.

Após análise dos demonstrativos apresentados, os quais foram considerados corretos pela Fiscalização, verificou-se que a contribuinte havia deixado de recolher e declarar em seus DACON e nas DCTF diversos valores do PIS e da COFINS, decorrendo a autuação em relação à diferença entre os valores dos créditos informados e comprovados durante o procedimento fiscal e as importâncias elencadas nos DACON.

Em julgamento, pois, os recursos de ofício e voluntário, cujas matérias argüidas serão tratadas a seguir.

1. Da Nulidade do Auto de Infração

Preliminarmente, aduz a contribuinte que os Autos de infração seriam nulos, por ofensa aos artigos 142, do CTN, e 10, III, do Decreto nº. 70.235/72, em razão de terem deixado de indicar os fatos geradores, determinado a matéria tributável ou formulado o cálculo do montante devido.

Em que pese o entendimento da recorrente, tal afirmação se mostra de todo absurda, vez que os Autos de Infração preenchem, claramente, todos os requisitos formais e materiais de validade.

Ao contrário do alegado, os Autos de Infração (efls. 1.329/1.394) de certo não deixaram de descrever os fatos, conforme se constata do Termo de Verificação Fiscal anexo aos Autos (efls. 1.322/1.327). Tampouco verifica-se que o crédito tributário tenha sido constituído por meio de lançamento de ofício sem que se tenha verificado a ocorrência do fato

gerador, determinado a matéria tributável ou calculado o montante do tributo devido. O fato gerador foi identificado em seus vários aspectos (subjeto, material, temporal) e o montante do tributo devido está detalhado e quantificado. Tal se verifica facilmente diante do fato de a contribuinte haver apresentado farta defesa, contestando as glosas efetuadas uma a uma, detalhando, inclusive, os valores glosados.

Incabível, portanto, a preliminar argüida.

2. Da Alegada Confissão de Dívida

Afirma a contribuinte que o débito já havia sido confessado por meio da DIPJ.

Tal posicionamento é deveras equivocado, visto que a DIPJ não se constitui em instrumento de confissão de dívida, sendo que esta se dá por meio da DCTF.

Essa questão encontra-se pacificada no âmbito do CARF, que, em decisão proferida pela CSRF, já firmou jurisprudência no sentido de que *as informações de tributo devido constantes das declarações de informações econômico-fiscais da pessoa jurídica (DIPJ) não configuram confissão de dívida, devendo ser constituído de ofício o lançamento respectivo se os débitos não foram confessados em DCTF ou declaração de compensação.*

Nesse ponto, valho-me do voto proferido no Acórdão nº 1402-001.515, cujos fundamentos abaixo transcrevo e adoto como razões de decidir:

“(…)

A questão de a DIPJ constituir ou não confissão de dívida foi muito discutida no antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, não sendo uniforme a jurisprudência.

Predominava o entendimento de que: (i) a partir do exercício 2000, anual-calendário 1999, a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) não mais se constitui em meio próprio para confissão de dívida; (ii) a partir do período de apuração de janeiro de 1999, somente por meio da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) é que os débitos tributários são confessados; (iii) os valores não informados como saldos a pagar em DCTF devem ser lançados de ofício, mesmo que constem de DIPJ.

Essa não era a interpretação abraçada pela antiga Primeira Câmara. Os argumentos que respaldavam a interpretação divergente eram, em resumo, que: (i) Os §§ 1º e 2º do art. 5º do Decreto-lei nº 2.124/84 dispõem que o documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória informando o crédito constitui confissão de dívida, e o crédito tributário confessado poderá ser inscrito na dívida ativa da União; (ii) Como a entrega da DIPJ é uma obrigação acessória que informa o crédito apurado, não resta dúvida de que a DIPJ é instrumento de confissão de dívida, e os saldos a pagar dela constantes podem ser inscritos na dívida ativa.

Esse dissídio jurisprudencial foi uniformizado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais por meio do Acórdão nº 910100.503, relatada pelo Ilustre Conselheiro Leonardo de Andrade Couto na sessão de 25 de janeiro de 2010, que dispôs:

Acórdão nº 9101-00.503- Primeira Turma CSRF

ASSUNTO: Obrigações Acessórias

Ano-calendário: 2003, 2004

DÉBITOS INFORMADOS EM DIPJ. MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

Com o advento da DCTF, a partir do ano-calendário de 1998 o valor dos tributos informado na Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica passou não mais representar confissão de dívida passível de inscrição em Dívida Ativa. Sob esse prisma, correta a imputação da multa de ofício sobre diferença de tributos não informada em DCTF.

Convém ainda retratar as razões de decidir do precedente citado:

O Decreto- lei nº 2.124/84, no qual a decisão recorrida foi embasada para excluir a multa, estabelece:

Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

Entendeu-se que a DIPJ enquadrar-se-ia no dispositivo citado e representaria a confissão de dívida que permitiria a cobrança do tributo nela informado.

De fato, durante um certo tempo foi isso que ocorreu.

Entretanto, a Instrução Normativa SRF nº 126, de 30/10/1998, criou a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) estabelecendo que o valor do saldo a pagar referente aos tributos nela informados poderia ser encaminhado diretamente à Dívida Ativa da União, se não recolhido no prazo.

Portanto, a norma deu ao documento então instituído os atributos estabelecidos no art.5º do Decreto nº 2.124/84. Por outro lado, a partir daí essa característica não mais se aplicou à DIPJ que passou a ter um caráter eminentemente informativo.

Ilustra bem a questão o fato de que até aquele momento não havia que se falar em DIPJ mas sim em Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica (DIRPJ). A criação da Declaração Integrada de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídicas (DIPJ) ocorreu com a Instrução Normativa SRF nº 127/1998, imediatamente após a instituição da DCTF.

Veja-se a preocupação da Administração em substituir a DIRPJ por um documento de cunho informativo, característica essa ressaltada na própria denominação.

Registre-se ainda que no preâmbulo do instrumento normativo que criou a DCTF fica patente a definição desse documento como instrumento de

confissão de dívida, pois o já transcrito 5º do Decreto nº2.124/84 é textualmente mencionado.

Portanto, tratando-se de valores informados em DIPJ, mas não confessados em DCTF ou declaração de compensação, correta a exigência mediante lançamento de ofício.”

Improcedentes, mais uma vez, as alegações da defendente, mostrando-se acertada a Fiscalização ao lançar de ofício os valores tributáveis informados na DIPJ e não declarados em DCTF.

3. Das pretendidas correções na Planilha de Apuração do PIS e COFINS

Alega a querelante que alguns valores deveriam ser excluídos da planilha de apuração do PIS e da COFINS que ela própria apresentou à Fiscalização (fls.64/87), ao argumento de que se tratam de insumos, visto constituírem-se em despesas com aquisição de leite e “contrato de arrendamento de bens móveis” (despesas com juros bancários, tarifas de cobrança, despesas com material de escritório e vendas, embalagens, lanches e refeições pagas a pessoa jurídica, hospedagem, viagens, inerentes ao funcionamento da empresa).

No meu entendimento, o termo “insumo”, para fins de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que onere a atividade econômica, mas apenas os bens ou serviços empregados direta ou indiretamente no processo produtivo do bem ou na prestação de serviço, cuja subtração importe na impossibilidade da prestação do serviço ou da produção, ou implique em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes.

Na linha de pensamento que adoto em relação ao conceito de insumos, para fins de tributação do PIS e da COFINS, por óbvio que os ditos gastos referentes ao que a recorrente denominou de “contrato de arrendamento de bens móveis” não se enquadram como insumos. Já os gastos com aquisição de leite poderiam enquadrar-se nesse conceito, mas a contribuinte nada trouxe aos autos que pudesse comprovar tais gastos, nem mesmo que pudesse identificar a sua natureza, limitando-se a apenas trazer nova planilha com outros valores, que não sequer foram informados nos DACON – Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais.

Em seu recurso voluntário, a recorrente se limitou a repetir os argumentos expendidos na impugnação, ou seja, a afirmar, de forma genérica, que apurou custos/despesas que se constituem insumos utilizados no seu processo produtivo, sem, contudo demonstrar tal alegação.

Neste ponto, valem as observações feitas pela autoridade julgadora de base e que não foram contraditadas pela recorrente:

“Sob esse aspecto, podemos observar que no presente lançamento a autoridade fiscal apurou a base de cálculo das contribuições em tela com base nas Planilhas de Apuração informadas pela própria contribuinte, conforme acostados às fl.64/87, acompanhados da Relação das Notas Fiscais de Compras originário dos créditos e dos comprovantes das despesas com Energia Elétrica, dos períodos de apuração de janeiro de 2007 a dezembro de 2008.

O lançamento é proveniente justamente da diferença entre os valores dos créditos informados e comprovados durante o procedimento fiscal e as importâncias

elencadas nos DACON do período – fl.634/1.305. Com a presente impugnação, a contribuinte apresenta novas Planilhas de Apuração das contribuições indicando além dos créditos relacionados anteriormente, crédito proveniente de Bens e Serviços Utilizados como Insumos na Produção/Fabricação, mas não junta qualquer elemento que comprove suas alegações.

De plano, podemos constatar que os valores do crédito inserido na rubrica Bens e Serviços Utilizados como insumos na Produção/Fabricação apresentados na planilha junto com a presente impugnação não foram informados nos DACON – Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais, dos períodos autuados.

(...) o contribuinte não carrou aos autos qualquer outro elemento com força probatória dos valores de créditos, se limitando a listar um montante superior de créditos nas Planilhas de Apuração.

Observe-se, ainda, que o protesto genérico não tem efeitos no âmbito administrativo, haja vista que o Decreto nº 70.235/72 assim dispõe:

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

[...]

§ 4º. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

§ 5º. A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Acrescido pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/97)

§ 6º. Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Acrescido pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/97)

Logo, há preclusão do direito de apresentar documentos em momento outro que não o da impugnação, a menos que haja fundado motivo para tanto. E, se este for o caso, existe forma a observar: Decreto nº 70.235/72, artigo 16, § 4º.”

Incabível, portanto, a exclusão dos valores pretendido,s no cálculo do PIS e da COFINS devidos, a título de insumos.

4. Da Incidência dos Juros de Mora

Aduz a recorrente que inexistente previsão legal para cobrança dos juros de mora pela taxa SELIC, bem como seriam estes pertinentes somente em relação ao principal devido, sendo incabível a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Quanto à utilização da taxa SELIC, tem-se que esta matéria há muito se encontra sumulada neste CARF:

Súmula CARF nº. 04. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais.

Em relação à incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, tem-se que a legislação tributária prevê, expressamente, a incidência de juros moratórios sobre o crédito tributário não pagos no vencimento, aí incluídos o decorrente de penalidades, conforme será demonstrado linhas abaixo.

A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto o pagamento do tributo ou de penalidade pecuniária, e extingue-se com o crédito dela decorrente. Essa é a dicção do § 1º do art. 113 do CTN:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

Por outro lado, o art. 139¹ do CTN dispõe que o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.

Do cotejo desses dispositivos legais, conclui-se, sem qualquer margem de dúvida, que o crédito tributário inclui tanto o valor do tributo quanto o da penalidade pecuniária, visto que ambos constituem a obrigação tributária, a qual tem a mesma natureza do crédito a ela correspondente. Um é a imagem, absolutamente, simétrica do outro, apenas invertida, como ocorre no reflexo do espelho. Olhando-se do ponto de vista do credor (pólo ativo da relação jurídica tributária), vê-se o crédito tributário; de outro ponto, ao se transmutar para o pólo oposto, o que se verá será, justamente, o inverso: uma obrigação. Daí o art. 139 do CTN declarar expressamente que um tem a mesma natureza do outro.

Assim, como o crédito tributário corresponde à obrigação tributária e esta é constituída de tributo e de penalidade pecuniária, a conclusão lógica, e única possível, é que a penalidade é crédito tributário.

Estabelecidas essas premissas, o próximo passo é verificar o tratamento dispensado pela Legislação às hipóteses em que o crédito não é liquidado na data de vencimento.

¹ Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.

Primeiramente, tem-se a norma geral estabelecida no Código Tributário Nacional, mais precisamente no *caput* do art. 161², dispõe que o crédito não integralmente pago no vencimento será acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta.

Essa norma geral, por si só, já seria suficiente para assegurar a incidência de juros moratórios sobre multa não paga no prazo de vencimento, pois disciplina especificamente o tratamento a ser dado ao crédito não liquidado no tempo estabelecido pela legislação tributária. O legislador ordinário, entretanto, para não deixar margem à qualquer outra interpretação, foi preciso ao estabelecer que os créditos decorrentes de penalidades que não forem pagos no respectivo vencimento estarão sujeitos à incidência de juros de mora. Essa previsão consta, expressamente, do art. 43 da Lei nº. 9.430/1996. Veja-se:

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Da leitura do dispositivo acima transcrito, conclui-se, facilmente, que o crédito tributário, relativo à penalidade pecuniária, constituído de ofício, não pago no respectivo vencimento, fica sujeito à incidência de juros moratórios, calculados à taxa Selic, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Assim, descabe razão à recorrente quando afirma não haver previsão legal para a incidência dos juros de mora sobre a multa que lhe foi aplicada, visto que o crédito tributário - quer ele se refira a tributo, quer seja relativo à penalidade pecuniária - não pago no respectivo vencimento, fica sujeito à incidência de juros de mora, calculado à taxa Selic, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento

5. Da Multa de Ofício

A autoridade julgadora de piso reduziu a multa de ofício ao percentual de 75%

A recorrente manifesta, em seu recurso voluntário, o entendimento de que, se a multa de ofício foi reduzida para o percentual de 75%, em razão de inexistência de dolo, não haveria razão para a sua aplicação, visto que em momento algum teve o intuito de sonegação. Alega, ainda, que a multa de ofício, ainda que no percentual de 75%, tem efeito confiscatório, o que violaria o disposto no art. 150, IV, da Constituição Federal.

² Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de

Equivoca-se a recorrente, mais uma vez, em seu entendimento. A inexistência do dolo respalda o desagravamento da multa, isto é, a inaplicabilidade do percentual de duplicado, mas não exime a contribuinte da incidência da multa de ofício em seu percentual regular, qual seja, de 75%.

O não recolhimento da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS caracteriza uma infração à ordem jurídica e a inobservância da norma jurídica importa em sanção, aplicável coercitivamente, visando evitar ou reparar o dano que lhe é conseqüente. Cabível, portanto, a multa de ofício referida, por constituir-se na plena aplicação da legislação em vigor, nos estritos limites da lei, mais especificamente da Lei nº. 9.430/96, art. 474, I.

Por outro lado, mostra-se acertada a decisão da DRJ, que reduziu o percentual aplicado, nada havendo a reparar na decisão *a quo* neste sentido.

O agravamento da multa de ofício decorre da aplicação do disposto no §1º do art. 44 da Lei nº. 9.430/96, que assim dispõe:

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;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Por sua vez, estabelece a Lei nº. 4.502/1964:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

No caso em questão, pela descrição dos fatos constantes da autuação, verifica-se inexistir a caracterização de qualquer uma das três condutas que permitem a qualificação da multa, seja por sonegação, seja por fraude ou, ainda, por conluio, conforme bem asseverou a autoridade julgadora *a quo*:

“Para ficar caracterizada a sonegação há necessidade da comprovação do dolo, conforme *caput* do citado art. 73. Ao caso, o interessado apresentou a DIPJ, o DACON e a DCTF dos anos calendários de 2007 e 2008, sem valor de COFINS e PIS a pagar.

Em verdade, entendo que o contribuinte, ao apresentar seu Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais – DACON, dos anos-calendários 2007 e 2008, relacionando as Receitas Auferidas bem como os valores das Bases de Cálculo do crédito de que trata a sistemática da não-cumulatividade das contribuições ao PIS e COFINS, além de informar tais valores na DIPJ, não impediu ou retardou o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Pelo contrário, cumpriu suas Obrigações Acessórias perante à repartição fazendária e ficou sujeito a auditoria fiscal, gerando o presente lançamento de ofício, visto a glosa dos créditos da não-cumulatividade, no confronto do que fora informado no DACON e durante o procedimento fiscal.

Registre-se que a contribuinte não adotou qualquer outra ação ou procedimento para ocultar ou retardar o conhecimento da repartição fazendária das importâncias pertinentes à apuração das contribuições ao PIS e a COFINS.

Com efeito, nos parece que a questão revela-se mais uma inconsistência de informações, e erro na aplicação da legislação tributária do que a intenção dolosa de sonegar.

Ao apresentar suas declarações, há um claro indício do auferimento de receitas e de compras com direito a crédito e de que a contribuinte se encontrava em plena atividade empresarial. Se havia inconsistências, nada impedia a administração tributária de proceder as devidas investigações, o que, repita-se, ocorreu no caso sob exame, cuja impugnação é objeto do presente contencioso administrativo.

Por essa razão, entendo não ser possível, somente pelos fatos descritos, sem que haja nenhuma prova nesse sentido, concluir pela ocorrência de conluio, simulação ou fraude (definidos nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64), razão pela qual não se pode manter o agravamento da multa aplicada, devendo ser reduzido seu percentual para setenta e cinco por cento.”

Por tais razões, deve ser mantida a multa de ofício, porém desagravada, reduzindo-se o seu percentual para 75%, conforme decidiu a DRJ.

Por fim, quanto ao alegado caráter confiscatório da multa aplicada, tem-se que a análise desse tema passa necessariamente pela constitucionalidade da norma impositiva da penalidade, o que foge do campo de competência das instâncias administrativas. Isto porque, no Direito brasileiro, o controle de constitucionalidade das leis em vigor é atribuição exclusiva do Poder Judiciário. Com isso, não sendo declarada a inconstitucionalidade por este Poder - seja com efeitos *erga omnes* (no controle concentrado de constitucionalidade), seja com efeito *inter partes* (no controle difuso) - a lei gozará, sim, de presunção de constitucionalidade, e, por conseguinte, será válida e terá aplicação cogente em todo o território nacional.

Tal questão encontra-se sumulada no âmbito deste CARF:

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

Conclusão

Pelo exposto, voto no sentido de (i) **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso de ofício; e, (ii) em relação ao recurso voluntário, **CONHECER EM PARTE** do recurso; na parte conhecida, **REJEITAR A PRELIMINAR** de nulidade do Auto de Infração e, no mérito, **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso.

É como voto.

Irene Souza da Trindade Torres Oliveira