



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15940.720175/2012-36
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-002.424 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 11 de março de 2024
Recorrente CAIADO PNEUS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO FUNDAMENTADO. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE DA DECISÃO. SÚMULA CARF Nº 163.

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.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INTIMAÇÃO.

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (Súmula CARF nº 110)

REQUERIMENTO DE SUSTENTAÇÃO ORAL EM RECURSO.

O pedido de sustentação oral deve ser encaminhado por meio de requerimento próprio, respeitando-se a forma e os prazos estabelecidos no regimento interno deste Conselho e nas demais normas atinentes ao tema.

ATIVIDADE PROBATÓRIA. FATO IMPEDITIVO, MODIFICATIVO OU EXTINTIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. ÔNUS DO SUJEITO PASSIVO.

No lançamento de ofício, o ônus da prova da ocorrência do fato jurídico tributário ensejador da obrigação tributária é da fiscalização. Feita tal comprovação, incumbe ao sujeito passivo que pretenda se insurgir contra a exação fiscal, fazer prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo da pretensão fiscal.

PEDIDO DE REALIZAÇÃO DE PERÍCIA. PRESCINDÍVEL PARA SOLUÇÃO DA LIDE. INDEFERIMENTO.

A realização de perícia é necessária quando o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado ou quando for comprovadamente inviável a produção de provas pelas partes. Tratando-se da não apresentação de prova essencial para a confirmação de fato impeditivo ao lançamento, que o contribuinte deveria ter juntado aos autos na impugnação (ou, excepcionalmente, no Recurso Voluntário), é caso de se negar provimento ao

recurso e não de determinar a realização de perícia. Inteligência dos arts. 15, 16, IV e 18 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida e, no mérito, por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aniello Miranda Aufiero Junior (suplente convocado(a)), Bruno Minoru Takii, Francisca Elizabeth Barreto, Laura Baptista Borges, Wilson Antônio de Souza Côrrea, João José Schini Norbiato (Presidente).

Relatório

Em desfavor do contribuinte em epígrafe, foram lavrados autos de infração com exigência de Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), no valor de R\$ 72.499,91 (fls. 308/319), e Contribuição para o PIS, no valor de R\$ 15.687,86 (fls. 320/328), relativos a fatos geradores ocorridos no ano calendário de 2008. Nos valores já estão incluídos juros de mora e multa de ofício, calculados até a data de elaboração do lançamento, e também multas por OMISSÃO OU PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO INEXATA OU INCOMPLETA NO DACON, que foram lançadas no auto destinado à exigência da COFINS.

I. DO PROCEDIMENTO FISCAL:

A descrição dos fatos, o enquadramento legal e os demonstrativos de apuração dos tributos, multa e juros exigidos encontram-se nos referidos autos de infração. Já as informações acerca procedimento de fiscalização e das apurações realizadas consta no TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL às fls. 306/307, cujo teor é o seguinte:

1. No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal, devidamente amparado por MPF-F, iniciamos fiscalização junto à contribuinte acima citada, correspondente às contribuições denominadas **Contribuição para Financiamento da Seguridade Social — COFINS e Programa de Integração Social - PIS, meses de janeiro/2008 a dezembro/2008**, tendo sido solicitada a apresentação da documentação relacionada no Termo de Início do Procedimento Fiscal (vide índice — processo nº 15940.720175/2012-36 — termo de início do procedimento fiscal).
2. Prosseguindo, intimamos a contribuinte a apresentar as planilhas citadas no Termo de intimação Fiscal lavrado em 12/08/2011 (vide índice — termo de intimação 12082011).
3. Preliminarmente, deve ficar registrado que **a fiscalização foi motivada tendo em vista a significativa divergência constatada entre a receita bruta transcrita na DIPJ (ficha 06A — vide índice — documentos diversos) e a informada nos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais — DACON (fichas 07A e 17A — vide índice — documentos diversos — outros - DACON)**. Iniciada a análise

fiscal, **foi verificado que a receita bruta proveniente da venda de produtos sujeitos à sistemática de tributação monofásica não havia sido informada nos DACON (pneus novos e câmaras-de-ar, posições 40.11 e 40.13, da TIPI e autopeças (artigos 3º, anexos I e II, e 50, da Lei nº 10.485 de 3 de julho de 2002 e alterações posteriores).** Referidos produtos são tributados, por ocasião da saída, à alíquota zero (Lei nº 10.485/2002, art. 30, § 2º e art. 50, § único).

4. De posse das planilhas elaboradas pela intimada onde constam, mensalmente, as receitas submetidas à tributação, quais sejam: **revenda de mercadorias, prestação de serviços e outras receitas**, foram **detectadas divergências entre a receita bruta escriturada contabilmente e a submetida à tributação, sobretudo no que diz respeito à receita oriunda da prestação de serviços.** Ato contínuo, de posse dos dados extraídos do Livro Razão, fornecido em meio magnético - CD (prestação de serviços: contas **5664, 80901 e 80910**; outras receitas: contas **22542 e 23565**), elaboramos a planilha denominada "**demonstrativo dos totais das receitas contabilizadas e submetidas à tributação**", com indicação das diferenças apuradas (vide índice: termo de intimação 12082011; resposta 31082011; resposta 21092011; termo de intimação 09082012; resposta e documentos apresentados 12092012; termo de intimação e planilhas 26092012).

5. Relativamente à receita bruta da prestação de serviços, **foram constatados, ao longo do período sob exame fiscal, lançamentos efetuados a Débito das contas números 5664 e 80910, reduzindo, por conseguinte, a receita bruta mensal.** Ora, o procedimento adotado pela contribuinte não encontra amparo legal, eis que, se por um motivo ou outro, o serviço, posteriormente, apresenta problema relacionado com a sua execução, eventual abatimento quando do seu recebimento deveria ter sido contabilizado em conta representativa de despesas (por exemplo: descontos concedidos) e não como redutor da conta de receita bruta, daí a razão de referidos valores terem sido adicionados à receita bruta (vide: demonstrativo dos totais das receitas contabilizadas e submetidas à tributação e termo de intimação fiscal datado de 26/09/2012 e planilhas).

6. Devidamente intimada a se manifestar acerca das diferenças detectadas mensalmente entre os totais das receitas contabilizadas e submetidas à tributação, tudo conforme consta do **Termo de Intimação Fiscal emitido em 26/09/2012**, cuja ciência ocorreu em 03/10/2012, a contribuinte, neste particular, apresentou arquivo em meio magnético - CD contendo a documentação fiscal emitida em 2008 e demonstrativo mensal das seguintes receitas: prestação de serviços, recuperação de custo de boleto automotivo e recuperação de custo de boleto recauchutagem (vide índice: resposta 08112012 e planilhas jan a dez/2008). A resposta apresentada em nada altera as diferenças apuradas (vide item 4 deste termo), eis que os totais mensais da receita bruta de serviços (demonstrativo entregue em 08/11/2012) superam os valores transcritos na coluna "E" da planilha denominada "**demonstrativo dos totais das receitas contabilizadas e submetidas à tributação**", isto é, a receita mensal da prestação de serviços é superior à contabilizada. A razão é simples, por exemplo, no mês de janeiro/2008 (arquivo: notas fiscais emitidas) foram relacionadas, além do mês 01/2008, documentos fiscais emitidos em meses posteriores e assim por diante, devendo prevalecer, para todos os efeitos legais, a receita bruta contabilizada.

7. Por fim, **tendo em vista as irregularidades apuradas quanto à apresentação dos Dacon (vide item 3), será exigida a multa regulamentar prevista no artigo 7º, inciso IV, da Lei nº 10.426, de 24/04/2002 (R\$ 20,00 por Dacon transmitida com incorreção — prazo de entrega: 01/2008 a 09/2008 — até o quinto dia útil do segundo mês subsequente ao mês de referência; 10/2008 a 12/2008 — até o quinto dia útil do mês de agosto/2009).**

8. Isto posto, por dever de ofício, **face às irregularidades apontadas, impõe-se a constituição do crédito tributário devido através da lavratura de Auto de Infração, cuja base de cálculo das contribuições consta da coluna "F" da planilha**

denominada "demonstrativo dos totais das receitas contabilizadas e submetidas à tributação".

9. E, para constar e surtir os efeitos legais, lavramos o presente Termo em 2 (duas) vias de igual forma e teor, assinado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, cuja ciência e cópia da contribuinte dar-se-á por via postal, mediante Aviso de Recebimento (AR).

[grifo nosso]

II. DA IMPUGNAÇÃO:

Inconformado com a exigência fiscal, o sujeito passivo apresentou a peça defensiva que consta às fls. 332/340. Por bem sintetizar as razões de inconformidade contidas na impugnação, transcrevo a seguir trecho do relatório do acórdão da câmara baixa:

O contribuinte tomou ciência dos lançamentos em 28/11/2012 (fls. 329) e apresentou impugnação (fls. 332-340) em 28/12/2012, com as alegações a seguir sintetizadas.

Inicialmente a impugnante faz um breve relato dos fatos, **concluindo que a grande parte das diferenças apuradas pela fiscalização se deu por falha de contabilização, não sendo, assim, receita tributável pela COFINS e pelo PIS.**

Na sequência, cita o art. 1º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, de onde verifica que, para que haja a incidência das referidas contribuições sociais, é necessário que o contribuinte, em determinado período (mês), aufera faturamento, este entendido como o total das receitas, independente de sua denominação ou classificação contábil. Não existindo faturamento, não há que se falar em incidência de PIS e COFINS.

No caso presente, **a quase totalidade das diferenças apuradas pelo agente fiscal no demonstrativo base da autuação denominado "demonstrativo dos totais das receitas contabilizadas e submetidas à tributação" se deu por falha no sistema de informática da impugnante, haja vista que fora lançado no Livro Razão, mais especificamente na conta 5664, valores que não se tratam de prestação de serviço efetivamente ocorrida.**

Relata a impugnante, que **quando efetua a venda de pneus para o consumidor final, não cobra pela montagem do referido produto, nem mesmo a inclusão, quando necessário, de nova válvula. Mas, a fim de viabilizar uma análise gerencial do custo/lucratividade do setor de montagem, a impugnante possui relatório gerencial interno onde, a cada pneu vendido e montado para consumidor final, seu sistema automaticamente lança em uma planilha interna um custo previamente fictício criado pela impugnante pela montagem e pela válvula, custo esse que varia de acordo com o tamanho do pneu a ser montado e, conseqüentemente, no tamanho e tipo de válvula.**

E que, **por uma falha em seu sistema de informática, esses custos fictícios acabaram sendo contabilizados na conta contábil 5664 (Prestação de Serviço), gerando, assim, um saldo mensal superior ao que efetivamente ocorreu, já que tais serviços não foram cobrados do consumidor, não gerando, assim, receita tributável.**

Em virtude dessa falha, o sistema contábil da empresa excluía tais valores fictícios do preço dos pneus vendidos, contabilizando a menor o valor do produto (pneus) constante da nota fiscal. Essa diferença a menor do custo do produto era indevidamente contabilizada como prestação de serviços na conta contábil 5664.

Como exemplo temos a Nota Fiscal 87357 (fls. 379), emitida pela filial 12. Nesta NF consta como valor do produto o importe de R\$ 1.037,00 (04 Pneus), bem como o valor

de R\$ 20,00 a título de prestação de serviços de balanceamento e alinhamento, totalizando o importe de R\$1.057,00. Acontece que, verificando a cópia do livro razão (fls. 1112), vemos que na conta contábil de prestação de serviços 5664 foi contabilizado o importe de R\$ 75,00, quando o correto seria apenas R\$ 20,00, sendo que a diferença refere-se ao custo fictício supra informado de prestação de serviço de montagem e válvula. Já na conta contábil 5630, que refere-se a comercialização de pneus, foi contabilizado o importe de R\$ 982,00, quando o correto seria R\$ 1.037,00, conforme consta do corpo da nota fiscal.

Tal fato também pode ser constatado nas planilhas de notas fiscais constante do presente auto de infração, que está aberta por item, onde se verifica que o valor dos produtos vendidos na nota fiscal 87357 está a menor R\$ 55,00 do que consta efetivamente da nota fiscal, sendo que referida diferença foi contabilizada como prestação de serviço de montagem e válvula (fls. 415).

Assim, das diferenças apuradas na fiscalização como devidas, parte deve ser excluída, pois não se tratam efetivamente de receita oriunda de prestação de serviços, pois foram indevidamente contabilizados. Se inexistir fato jurídico praticado pela impugnante gerador do PIS e da COFINS, não há no que se falar em obrigação tributária. Cita obra de Paulo de Barros Carvalho.

Apresenta planilha com o valor das citadas diferenças:

MÊS/ANO	DIFERENÇA GLOSADA	TOTAL CONTABILIZADO INDEVIDAMENTE CONTA 5664
Janeiro/2008	R\$42.634,53	R\$41.462,80
Março/2008	R\$40.514,73	R\$37.829,20
Abril/2006	R\$44.912,90	R\$39.435,93
Mai/2008	R\$43.550,37	R\$40.918,87
Junho/2008	R\$40.708,51	R\$38.756,53
Julho/2008	R\$42.073,67	R\$39.278,85
Agosto/2008	R\$35.672,50	R\$34.997,83
Setembro/2008	R\$38.469,41	R\$38.168,75
Outubro/2008	R\$36.953,20	R\$37.321,62
Dezembro/2008	R\$73.794,51	R\$69.414,27
TOTAL GERAL	R\$439.204,33	R\$417.584,51

Face ao enorme número de notas fiscais envolvidas, bem como pelo fato de tais documentos estarem arquivados em suas respectivas filiais, localizados em vários Estados da Federação, a impugnante, para demonstrar o ocorrido, anexa cópia de todas as notas fiscais com referido problema relativo à filial 12 (CNPJ 55.330.229/0012-39), bem como do livro razão relativo a contabilização de tais notas fiscais, a fim de demonstrar que suas alegações traduzem o que efetivamente ocorreu.

As demais notas fiscais encontram-se à disposição do órgão julgador para eventual constatação do que está sendo alegado, o que para tanto requer seja determinado a realização de perícia, com fulcro no artigo 18 do Decreto nº 70.235/72. Referida perícia, a fim de prevalecer o princípio da verdade material, terá como finalidade constatar através da análise das notas fiscais físicas juntadas, que os referidos valores de prestação de serviços contabilizados na conta contábil 5664 não existem, já que foram extraídos indevidamente do preço do produto (pneus) face a falha no sistema.

Por fim, requer o cancelamento parcial do débito fiscal reclamado (R\$ 417.584,51), bem como da respectiva multa de ofício.

[grifo nosso]

III. DA DECISÃO DE PISO:

Ao deliberar acerca da impugnação (acórdão nº **06-67.310**, às fls. 2339/2348), a 5ª **Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (PR)**, por unanimidade de votos, julgou-a improcedente, mantendo o crédito tributário exigido. O acórdão do colegiado a quo não foi ementado, mas do seu teor destacam-se os seguintes pontos:

- **Apartação de créditos tributários não impugnados**

O colegiado o quo informa que *“foram apartados do presente processo, os créditos tributários não impugnados (fls. 2328) e transferidos para o processo nº 10835-720.666/2013-41 (fls. 2334-2335), para prosseguimento de sua cobrança.”*

- **Das razões de decidir**

O colegiado a quo trouxe ponderações acerca dos livros contábeis exigidos pela legislação e sobre os requisitos que a lei estabelece para sua escrituração. Ato contínuo, destaca que, conforme item 5 do TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL, a impugnante não escriturou os Livros de acordo com as exigências legais.

Em seguida, a câmara baixa abordou o pedido de perícia que o sujeito passivo fez com o fito de demonstrar os lançamentos indevidos, na conta contábil 5664 (prestação de serviços), de valores que seriam referentes a revenda de mercadorias. Nesse ponto, o colegiado a quo concluiu que o ônus da comprovação era do contribuinte, incumbindo a este apresentar a prova documental até o momento da impugnação, e que a realização de perícia ou diligência destinar-se-ia a dirimir dúvidas com relação às provas anteriormente carreadas ao processo. Concluiu, então, pela desnecessidade da sua realização.

No mais, a câmara baixa entendeu que o sujeito passivo não logrou êxito em comprovar suas alegações, o que a levou a decidir pela improcedência da impugnação e pela manutenção integral dos créditos tributários exigidos nos Autos de Infração.

IV. DO RECURSO VOLUNTÁRIO:

Inconformado com essa decisão, o sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário (fls. 2357/2367), no qual:

- Principia suas razões de recurso suscitando, como questão preliminar, a nulidade da decisão recorrida. Alega que, sem qualquer fundamento, a câmara baixa concluiu pela desnecessidade da perícia. Em seu entendimento, *“em total contrassenso, a Turma Julgadora alegou que caberia ao recorrente provar suas alegações, mas indeferiu a prova pericial que justamente iria corroborar os fatos alegados.”* (fls. 2360).

- Sob tópico intitulado “DAS RAZÕES PARA REFORMA”, basicamente replica o mesmo argumento de mérito que trouxera em sua impugnação, ou seja, justifica que a divergência entre receita bruta escriturada contabilmente e a submetida à tributação, decorre de uma falha em seu sistema de informática, que, segundo ele, contabilizou parte da receita com a revenda de mercadorias submetidas à incidência monofásica das contribuições (pneus) como sendo receitas de prestações de serviços (conta contábil 5664).

Em acréscimo ao argumento trazido em primeira instância, justifica que os lançamentos a débito na conta contábil 5664 (aos quais se refere a fiscalização no item 5 do TVF às fls. 306/307) seriam justamente a exclusão da base de cálculo do PIS e da COFINS dos valores que foram lançados indevidamente na citada conta.

No mais, basicamente, repete-se as mesmas razões apresentadas na impugnação, inclusive com menção à nota fiscal nº 87357, motivo pelo qual remete-se ao que consta no trecho do relatório da decisão de piso transcrito acima.

- Por fim, requer seja dado integral provimento ao recurso voluntário, repisa o pedido de perícia contábil, pede o direito à realização de sustentação oral e requer que a notificação ocorra na pessoa do patrono, no endereço informado ao final da peça recursal.

Recebido o recurso, o presente processo foi objeto de sorteio e distribuição à minha relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João José Schini Norbiato, Relator.

1. Da competência para julgamento do feito

Em virtude da norma contida no artigo 65 do Anexo da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, este colegiado é competente para apreciar este feito.

2. Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

3. Do requerimento de sustentação oral

Conforme destacado no relatório acima, a ora Recorrente requer a realização de sustentação oral perante a este Conselho.

A esse respeito, cumpre apenas registrar que os pedidos de sustentação oral devem ser encaminhados por meio de requerimento próprio, respeitando-se a forma e o prazo estabelecidos no regimento interno deste Conselho (anexo da PORTARIA MF Nº 1634, DE 21 DE DEZEMBRO DE 2023) e nas demais normas atinentes ao tema que tenham sido expedidas por seu presidente (vide PORTARIA CARF Nº 8, DE 04 DE JANEIRO DE 2024).

4. Da notificação no endereço do patrono

Outro pedido contido ao cabo da peça recursal é o de que patrono seja notificado no endereço indicado no recurso.

Em relação a esse tipo de requerimento, eis o entendimento consolidado no enunciado nº 110 da súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

Súmula CARF nº 110

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

5. Da anulação da decisão recorrida

Como questão preliminar (embora assim não a nomeie), a Recorrente alega a completa nulidade da decisão recorrida, o que o faz calcada no entendimento de que a câmara baixa concluiu pela desnecessidade de realização da perícia pugnada na peça defensiva sem qualquer fundamentação.

Com a devida vênia, sem razão a Recorrente.

Ao contrário do alegado, a câmara baixa indeferiu o pedido de diligência por considerá-lo prescindível, é fato, mas não deixou de explicitar as razões dessa decisão. Vejamos:

A impugnante requer, ainda, a realização de perícia com a finalidade de constatar através da análise das notas fiscais físicas juntadas, que os referidos valores de prestação de serviços contabilizados na conta contábil 5664 não existem, já que foram extraídos indevidamente do preço do produto (pneus) face a falha no sistema.

O ônus da prova, neste caso, é do contribuinte, que deve trazer aos autos elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. A respeito do tema, dispõe o Novo Código de Processo Civil, em seu art. 373:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I – ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo e extintivo do direito do autor.

Cumprido observar que, nos termos do §4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 8.748/93, **a prova documental deve ser 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; ou c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos:

“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;

(...)

§ 4.º. 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.”

(Grifei)

Quanto à diligência e/ou perícia, recorre-se novamente ao art. 16 do Decreto nº 70.235/72:

“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;

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito;

§ 1.º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

A adoção do procedimento de diligência ou perícia, objetiva, única e tão-somente, dirimir dúvidas com relação às provas anteriormente carreadas ao processo, não se prestando, portanto, a suprimir o encargo que cabe aos sujeitos ativo e passivo da relação tributária processual, quanto à formação da demonstração probatória que a cada um compete.

[grifo nosso]

Assim, não há que se falar em nulidade da decisão recorrida na parte em que entendeu pelo indeferimento do pedido de perícia apresentado. Isso porque, como é cediço, a autoridade julgadora possui a faculdade de determinar a realização de perícia, quando entendê-la necessária. No caso concreto, vê-se que a conclusão da câmara baixa pela desnecessidade da realização de perícia encontra-se respaldada pelas disposições da lei e possui coerência com o seu entendimento de que a prova documental apresentada pela impugnante não respaldou o fato impeditivo alegado por ela, não se prestando a perícia a complementá-la.

Vale destacar que posicionamento neste sentido encontra-se consolidado no âmbito deste Conselho por meio do enunciado nº 163 de sua súmula, *in verbis*:

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).

Nesse sentido, rejeito a preliminar de nulidade da decisão recorrida, suscitada na peça recursal.

6. Do mérito

A Recorrente inicia suas razões de mérito, afirmando que “*ao contrário do que entendeu a Turma Julgadora, a recorrente contabilizou corretamente os Livros Fiscais dentro das exigências legais*”. Ato contínuo, acrescenta:

O fato citado pelo agente fiscal como erro, quais sejam, **os lançamentos à débito da conta 5664, referem-se justamente à exclusão da base de cálculo do PIS e da COFINS de valores lançados na citada conta de prestação de serviços que não eram relativo a serviços prestados, mas valores indevidamente destacados do preço das mercadorias** (pneus) vendidas. (fls. 2361)

Mais adiante, em sua peça recursal, volta a tratar dos lançamentos a débito na conta contábil 5664, nos seguintes termos:

Assim, o erro cometido pela recorrente ao excluir valores do preço dos produtos e lança-los como prestação de serviços não trouxe prejuízo no que tange a composição da base de cálculo do PIS e da COFINS de referidos produtos, já que sua comercialização pela recorrente não gera tributação do PIS e da COFINS.

Assim, como **tais diferenças foram lançados indevidamente à crédito da conta de prestação de serviços (5664), correta foi a atitude tomada pela recorrente de lançar tais valores a débito de referida conta, a fim de que a base de cálculo do PIS e da COFINS espelhasse a efetiva prestação de serviços efetuada e cobrada pela recorrente.** (2364/2365)

Quando a Recorrente cita que os lançamentos a débito na conta contábil 5664 - VENDA DE SERVIÇOS teriam sido apontados como um erro pelo agente fiscal, ao que tudo

indica, ela está a se referir à observação contida no item 5 do TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL, *in verbis*:

5. Relativamente à receita bruta da prestação de serviços, foram constatados, ao longo do período sob exame fiscal, **lançamentos efetuados a Débito das contas números 5664 e 80910, reduzindo, por conseguinte, a receita bruta mensal. Ora, o procedimento adotado pela contribuinte não encontra amparo legal, eis que, se por um motivo ou outro, o serviço, posteriormente, apresenta problema relacionado com a sua execução, eventual abatimento quando do seu recebimento deveria ter sido contabilizado em conta representativa de despesas (por exemplo: descontos concedidos) e não como redutor da conta de receita bruta, daí a razão de referidos valores terem sido adicionados à receita bruta** (vide: demonstrativo dos totais das receitas contabilizadas e submetidas à tributação e termo de intimação fiscal datado de 26/09/2012 e planilhas).

Posto isso, vejamos:

Segundo a Recorrente, os lançamentos a débito nas contas números 5664 e 80910 teriam sido realizados para estornar valores indevidamente registrados nessas contas. Em suas palavras, *“referem-se justamente à exclusão da base de cálculo do PIS e da COFINS de valores lançados na citada conta de prestação de serviços que não eram relativo a serviços prestados, mas valores indevidamente destacados do preço das mercadorias”*.

Então, de acordo com a Recorrente, a diferença entre as receitas contabilizadas e submetidas à tributação seria oriunda da contabilização de parte dos valores da receita com revenda de mercadorias como sendo receita de prestação de serviços e esses lançamentos a débito nas contas contábeis de receita de prestação de serviços corresponderiam, justamente, ao estorno dessas diferenças.

Ademais, a Recorrente argumenta o seguinte:

Demonstrado estar provada suas alegações, **cabe-nos agora reiterar que os valores debitados na conta 5664, abaixo transcritos, por se tratarem de parte do preço dos pneus vendidos, não são tributados pela PIS e pela COFINS, sendo, portanto, devida a exclusão da base de cálculo efetuada pela recorrente:**

MÊS/ANO	DIFERENÇA GLOSADA	TOTAL CONTABILIZADO INDEVIDAMENTE CONTA 5664
Janeiro/2008	R\$42.634,53	R\$41.462,80
Março/2008	R\$40.514,73	R\$37.829,20
Abril/2006	R\$44.912,90	R\$39.435,93
Maio/2008	R\$43.550,37	R\$40.918,87
Junho/2008	R\$40.708,51	R\$38.756,53
Julho/2008	R\$42.073,67	R\$39.278,85
Agosto/2008	R\$35.672,50	R\$34.997,83
Setembro/2008	R\$38.469,41	R\$38.168,75
Outubro/2008	R\$36.953,20	R\$37.321,62
Dezembro/2008	R\$73.794,51	R\$69.414,27
TOTAL GERAL	R\$439.204,33	R\$417.584,51

Já no DEMONSTRATIVO DOS TOTAIS DAS RECEITAS CONTABILIZADAS E SUBMETIDAS À TRIBUTAÇÃO (fls. 260/262), constata-se que os valores dos débitos que a fiscalização somou à RECEITAS CONTABILIZADAS foram os seguintes:

Mês/Ano	Identificação da Receita	nº da Conta - Livro Razão	Contabilizada
jan/08	idem (devol.)	5664	1.747,87
jan/08	idem (devol)	80910	20,70
mar/08	Prest Serv (devol)	5664	2.715,69
abr/08	Pres: Serv (devol)	5664	1.976,28
abr/08	Presl Serv (devol)	80910	147,95
mai/08	Prest Serv (devol)	5664	1.965,85
mai/08	Prest Serv (devol)	80910	0,00
jun/08	Prest Serv (devol)	5664	790,60
jun/08	Prest Serv (devol)	80910	21,72
jul/08	Prest Serv (devol)	5664	3.018,02
jul/08	Prest Serv (devol)	80910	0,00
ago/08	Prest Serv (devol)	5664	1.711,00
ago/08	Prest Serv (devol)	80910	48,28
set/08	Prest Serv (devol)	5664	1.641,31
set/08	Prest Serv (devol)	80910	70,00
out/08	Prest Serv (devol)	5664	1.171,19
out/08	Prest Serv (devol)	80910	0.00
dez/08	Presl Serv (devol)	5664	3.370,17
dez/08	Prest Serv (devol)	80910	148,22
			18.853,85

* Adaptado do DEMONSTRATIVO DOS TOTAIS DAS RECEITAS CONTABILIZADAS E SUBMETIDAS À TRIBUTAÇÃO às fls. 258/262

Nota-se, portanto, que os valores dos lançamentos a débito que a fiscalização somou às receitas de prestação de serviço totalizam uma quantia muito aquém da diferença total apurada no ano calendário de 2008 (R\$ 439.204,33). É também um valor muito inferior ao que a Recorrente diz ter contabilizado incorretamente na conta 5664 (R\$417.584,51). Isso considerando que na tabela acima constam os acréscimos dos lançamentos a débito não só na conta 5664 como também na conta 80910.

Conclui-se, então, que, ainda que parte da receita com a revenda de mercadoria tivesse sido lançada como receita da prestação de serviços e esses lançamentos a débito se destinassem ao registro dos estornos, eles corresponderiam apenas a uma pequena fração da diferença entre RECEITAS CONTABILIZADAS E SUBMETIDAS À TRIBUTAÇÃO.

Ademais, compulsando os autos, vê-se que os valores que constam demonstrados de modo sintético na planilha acima foram apresentados de maneira analítica nas planilhas “Conta: 5664 -VENDAS SERVIÇOS (valores lançados a Débito - Devolução)” (fls. 265/271) e “Conta: 80910 - SERV DIVERSOS (valores lançados a Débito - Devolução)” (fls. 274). Nessas planilhas constata-se que esses lançamentos referem-se a “DEVOL MERCAD CFE NF/CF”.

Portanto, parece-me evidente não só que os lançamentos a débito nas contas contábeis 5664 -VENDAS SERVIÇOS e 80910 - SERV DIVERSOS não se destinaram à alegada correção da parte da receita com revenda de mercadoria que a recorrente diz ter lançado com receita de prestação de serviços, como também parece-me ter razão a fiscalização quando aponta que os fatos registrados a débito das contas de receita deveriam ter sido lançados em

contas contábeis próprias, de natureza devedora, tais como devolução de mercadorias, descontos concedidos etc.

A Recorrente ainda argumenta:

Tudo foi devidamente comprovado através das planilhas de valores juntadas pela recorrente com sua defesa, cumuladas com as planilhas de notas fiscais já entregues à fiscalização às fls. 281/283.

As planilhas mencionadas parecem também não justificar diferenças. Elas foram apresentadas junto da resposta ao TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL de 26/09/2012, em conjunto com o documento intitulado **Demonstrativo Receitas de Serviços + Reembolso Custo Boleto**, que consta às fls. 280. Ao tratar desses documentos, a fiscalização destacou o seguinte:

A resposta apresentada em nada altera as diferenças apuradas (vide item 4 deste termo), eis que os totais mensais da receita bruta de serviços (demonstrativo entregue em 08/11/2012) superam os valores transcritos na coluna "E" da planilha denominada "demonstrativo dos totais das receitas contabilizadas e submetidas à tributação"

De fato, no **Demonstrativo Receitas de Serviços + Reembolso Custo Boleto** às fls. 280, o valor das Receitas de Serviços no ano de 2008 é superior ao que consta no DEMONSTRATIVO DOS TOTAIS DAS RECEITAS CONTABILIZADAS E SUBMETIDAS À TRIBUTAÇÃO (fls. 258/262), não só ao valor que consta na coluna "Dacon/Demonstr.", mas também ao valor da coluna "Contabilizada", não explicando também a diferença.

Resta, portanto, a hipótese de que a Recorrente tenha lançado valores indevidamente na conta 5664 -VENDAS SERVIÇOS, como afirma ter ocorrido, por uma falha de sistema, e não tenha realizado o devido estorno. Nesse caso, entramos na seara da necessária comprovação dos fatos alegados e da distribuição do ônus probatório.

Antes de mais nada, necessário consignar que, de acordo com a norma contida no §1º do art. 9º do Decreto-Lei 1.598/1977, transcrito abaixo, a escrituração contábil faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados, quando acompanhada da documentação idônea a respaldar os registros:

Art 9º - A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos da sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova.

§ 1º - **A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.**

Logo, a *contrario sensu*, se a Recorrente alega que por, falhas em seu sistema de informática, valores foram indevidamente lançados na conta contábil de receita com a prestação de serviços (*in casu*, a conta 5664 -VENDAS SERVIÇOS), aumentando incorretamente a base de cálculo do PIS e da COFINS, incumbe a ela fazer prova do alegado, ou seja, de que sua contabilidade não reflete adequadamente os fatos jurídicos tributários.

Logicamente, que não se está a olvidar que, em se tratando de exigência fiscal, proveniente de lançamento de ofício, o ônus de provar os fatos ensejadores do lançamento é da fiscalização (art. 9º, caput, do Decreto nº 70.235/1972 e art. 373, I, do Código de Processo Civil).

No caso concreto, porém, não me parece haver controvérsia a esse respeito, já que a fiscalização simplesmente comparou as receitas lançadas na contabilidade da Recorrente com as bases de cálculo informadas na apuração da contribuição para o PIS e da COFINS e lançou o tributo sobre a diferença.

Ademais, acerca dos valores lançados a débito nas contas 5664 -VENDAS SERVIÇOS e 80910 - SERV DIVERSOS, que a fiscalização incluiu na base de cálculo das contribuições e que a Recorrente alega serem estornos de valores que teriam sido creditados incorretamente nessas contas, viu-se acima que, na verdade, tais lançamentos aparecem na contabilidade da Recorrente como devoluções de mercadorias e totalizam um valor muito inferior à diferença total apurada. Assim, não explicam a diferença.

Portanto, o que se tem, em verdade, é a alegação da existência de um fato impeditivo, qual seja, que parte dos valores escriturados na contabilidade da Recorrente como receitas não o são, o que demanda dela prova inequívoca desses fatos, nos termos do art. 373, II, cuja aplicação se dá forma subsidiária ao processo administrativo.

Compulsando os autos, concluo que assiste razão ao colegiado a quo, ou seja, que a Recorrente não logrou existir em comprovar o que alega.

Tanto em sua peça recursal quanto na impugnação, a Recorrente cita a nota fiscal nº 87357, que segundo ela seria um exemplo da falha de contabilização ocorrida. Diz ainda ter juntado todas as notas fiscais da filial 12.

Entendo que essa documentação seja insuficiente para se formar convicção acerca da falha que a Recorrente diz ter ocorrido, não só porque se trata de documentação que contempla apenas um de seus estabelecimentos (e em contrato social constam mais de 30), mas também, porquanto, ao meu ver, não demonstra de modo o adequado a suposta falha.

Na medida em que a Recorrente alega que ocorreram falhas em sua contabilidade, tendo parte das receitas de vendas sido contabilizadas como receitas de prestação de serviços, incumbia a ela elaborar memória de cálculo elencando todas as notas fiscais que estariam relacionadas a esta falha e contendo a indicação do respectivos registros contábeis nas contas de receita com revenda e receita de serviços para todas elas.

No mais, cabia à Recorrente apresentar cópia de todas as notas fiscais envolvidas, bem como do razão analítico das contas de receita com a prestação de serviços e de receita com a revenda de bens, no período, com a indicação de todos os lançamentos envolvidos, de modo abarcar os valores totais informados na tabela acima. Vale dizer que o arquivo **Nota Fiscal X Itens da NotaFiscal (Pis/Cofins Pneu)**, às fls. 381/1103, não cumpre essa finalidade, já que se trata apenas de uma relação de valores sem a respectiva vinculação com os registros contábeis.

Além disso, ainda que fosse uma grande quantidade de documentos, indispensável e viável a sua apresentação completa já que é possível realizar a juntada de arquivos não pagináveis ao processo, de modo compactado (formato zip).

Uma vez juntados todos os documentos necessários, acaso constatado se tratar de uma quantidade massiva, aí sim seria prudente e necessária a baixa dos autos em diligência, para

que a unidade de origem realizasse a conferência, sobretudo utilizando-se dos sistemas da Receita Federal.

Vale dizer que não parece ser o caso também de realização de perícia. Esta seria necessária apenas se o caso demandasse conhecimento técnico especializado para a análise das provas apresentadas ou fosse inequivocamente inviável a produção de provas pelas partes. A perícia não serve, todavia, para a complementação de prova documental. No caso concreto, as provas necessárias seriam perfeitamente carregáveis no processo pela própria Recorrente, visto se tratar apenas de comprovação documental da alegada falha de contabilização.

Tratando-se de ausência de prova essencial para a confirmação do fato, é caso de se negar provimento ao recurso e não de converter o julgamento em diligência, conforme se conclui da interpretação sistemática do disposto nos arts. 15, 16, IV e 18 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Ademais, pode-se dizer mesmo que o pedido de perícia que consta no Recurso Voluntário não atende aos requisitos do art. 16, V, do Decreto nº 70.235/1972 (formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, o nome, o endereço e a qualificação profissional do perito), o que, nos termos do § 1º do mesmo artigo, implica considerá-lo como não formulado.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida e, no mérito, por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato