



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15983.000222/2005-04
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-012.738 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de dezembro de 2021
Recorrente TRANSPORTE E COMÉRCIO FASSINA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2005

BASE DE CÁLCULO.

A Lei nº 10.637/2002 instituiu o regime da não-cumulatividade para as contribuições para o Programa de Integração Social - PIS e definiu que sua base de cálculo corresponde A totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas, sendo permitidas somente as exclusões determinadas em lei.

ISENÇÃO. COMPROVAÇÃO. NECESSIDADE.

Tratando-se de renúncia fiscal, a isenção de PIS somente é devida quando comprovados os requisitos legais.

FALTA DE DECLARAÇÃO E DE RECOLHIMENTO.

A falta ou insuficiência de declaração e de recolhimento de débitos apurados pela fiscalização enseja o lançamento do principal, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

MULTA DE OFÍCIO. CAPITULAÇÃO LEGAL. PROPORCIONALIDADE. RAZOABILIDADE. VIOLAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

Estando a multa aplicada prevista em lei, não há o que cogitar, em âmbito administrativo, a respeito de violação aos princípios da proporcionalidade ou razoabilidade.

TAXA SELIC. APLICABILIDADE.

A utilização da taxa SELIC para o cálculo dos juros de mora decorre de lei, sobre cuja aplicação não cabe aos órgãos do Poder Executivo deliberar.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar a preliminar arguida. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Vinicius Guimaraes - Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Vinicius Guimaraes (Presidente em Exercício), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Larissa Nunes Girard, o conselheiro(a) Gilson Macedo Rosenburg Filho, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Vinicius Guimaraes.

Relatório

Por bem retratar os fatos até o presente momento, adoto como parte de meu relato o relatório do acórdão nº 16-22.062, da 6ª Turma da DRJ/SPO1, de 07 de julho de 2009:

DA AUTUAÇÃO

De acordo com os Termos de Verificação e de Constatação (fls. 09/10 e 389/390), em procedimento fiscal realizado na empresa em epígrafe, foram apuradas divergências entre os valores devidos da Contribuição para o Programa de Integração Social — PIS e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social — COFINS e os valores pagos/declarados em DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais) nos meses de janeiro a junho de 2005, decorrentes de valores informados nos Demonstrativos de Apuração de Contribuição Sociais — DACTON, nos itens "Apuração de Outros Créditos — Outros Créditos a Descontar" e "Isenções e Exclusões — Receitas de Exportação sem Direito a Crédito de Pis/Pasep", sem a devida comprovação.

2. Em razão da falta apurada, foram lavrados, em 07/12/2005, e cientificados ao sujeito passivo, em 08/12/2005, os seguintes autos de infração:

2.1. Contribuição para o Programa de Integração Social — PIS (fls. 05/06): Crédito tributário no valor total de R\$ 638.128,06 (seiscentos e trinta e oito mil, cento e vinte e oito reais e seis centavos), incluídos tributo, multa e juros de mora calculados até 30/11/2005, com enquadramento legal descrito As fls. 06, cujos demonstrativos se encontram nas fls. 07/08.

2.2. Contribuição para Financiamento da Seguridade Social — COFINS (fls. 385/386): Crédito tributário no valor total de R\$ 2.938.153,33 (dois milhões, novecentos e trinta e oito mil, cento e cinquenta e três reais e trinta e três centavos), incluídos tributo, multa e juros de mora calculados até 30/11/2005, com enquadramento legal descrito As fls. 386, cujos demonstrativos se encontram nas fls. 387/388.

DAS IMPUGNAÇÕES

3. Inconformada com a referida autuação, a empresa, tempestivamente, apresentou as impugnações de fls. 65/108 (PIS) e 450/493 (COFINS), acompanhadas, respectivamente, dos documentos de fls. 109/357, e de fls. 494/599 e 602/744, alegando, em síntese, que:

3.1. Os autos de infração não merecem prosperar, pois carecem de total respaldo legal, uma vez que os valores tributáveis envolvem receitas auferidas decorrentes da prestação de serviços de exportação para empresas domiciliadas no exterior, as quais não estão

sujeitas ao pagamento de PIS e COFINS nos termos da legislação, de atos administrativos da Secretaria da Receita Federal e de precedentes de nossos tribunais.

3.2. Preliminarmente, os autos de infração devem ser declarados nulos em virtude de vício formal insanável nos termos do art. 59, do Decreto nº 70.235/1972 e pelas seguintes razões:

3.2.1. Em face da declaração de inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS (art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98) pelo Supremo Tribunal Federal, deve ser aplicada a legislação vigente anteriormente A Lei nº 9.718/98 em observância ao princípio da retroatividade benigna de que trata o art. 106 do Código Tributário Nacional.

3.2.2. Os autos de infração contrariam expressa orientação do órgão responsável pela solução de controvérsias (COSIT) de que as receitas auferidas pela prestação de serviços a pessoas físicas e jurídicas domiciliadas no exterior, ainda que por meio de agentes do contratante no Brasil, não estão sujeitas ao recolhimento de PIS e COFINS. Portanto, em razão do disposto no art. 100 do CTN, ainda que sejam mantidas as exigências, as mesmas não estão sujeitas a penalidades, juros de mora e correção monetária.

3.3. No mérito, a Requerente faz jus A isenção de PIS e COFINS relacionados com as prestações de serviços a empresas domiciliadas no exterior nos termos, respectivamente, do art. 5º, II, da Lei nº 10.637/2002 e do art. 6º, II, da Lei nº 10.833/2003, com as alterações da Lei nº 10.865/2004.

3.4. Preenche todos os requisitos previstos nos referidos textos legais, pois as empresas contratantes são efetivamente domiciliadas no exterior (doc. 7 — PIS — fls. 158/199 e COFINS — fls. 543/584) e os pagamentos são feitos em moeda nacional, convertida pela ocasião do fechamento dos respectivos contratos de câmbio, realizados pelos agentes representantes no Brasil das empresas domiciliadas no exterior com expressa previsão legal na Carta-Circular nº 2.297/92 do Banco Central do Brasil (doc. 8 — PIS — fls. 200/211 e COFINS — fls. 585/596).

3.5. Os autos de infração são indevidos, pois foram calculados, exclusivamente, sobre receitas relativas a serviços prestados, no período de 01/2005 a 06/2005, a empresas domiciliadas no exterior conforme documentos em anexo (docs. 9 a 14 — PIS — fls. 212/305 e COFINS — fls. 597/599 e 602/692), cuja idoneidade pode ser corroborada pela declaração firmada por seus Diretores/Contadores (doc. 15 — PIS — fls. 306/308 e COFINS — fls. 693/695).

3.6. O entendimento da Requerente é sustentado pelas decisões/soluções de consultas emitidas no âmbito da Secretaria da Receita Federal (doc. 4 — PIS — fls. 137/143 e COFINS — fls. 522/528) e precedentes jurisprudenciais (doc. 18 — PIS — fls. 346/347 e COFINS — fls. 733/734).

3.7. A exigência da multa prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996 é ilegal, pois foram apresentadas, tempestivamente, DCTF e DACTON, ou seja, até o encerramento do procedimento fiscal que antecedeu a lavratura dos autos de infração impugnados. Quando muito, seria devida apenas a multa de mora prevista no art. 61 da referida lei, porém, esta somente poderia ser exigida após decisão final no processo administrativo conforme art. 142 do CTN e jurisprudência de nossos tribunais.

3.8. "E ainda quanto A inaplicabilidade de penalidades de multas nos casos da espécie, veja-se, também, a orientação contida no Ato Declaratório Interpretativo nº 13/2002, da Secretaria da Receita Federal, abaixo parcialmente reproduzido:" (PIS — fls. 93/94 e COFINS — fls. 478/479).

3.9. Ademais a exigência da multa de ofício, prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996, viola os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade.

3.10. É ilegal a incidência de juros de mora/taxa SELIC sobre o crédito tributário exigido nos autos de infração (PIS — fls. 95/99 e CORNS — fls. 481/484). 3.11. Os argumentos apresentados nas impugnações e os documentos que as instruem são suficientes para decretação da improcedência/insubsistência dos autos de infração. Caso persista dúvida por parte da Delegacia de Julgamento, requer a produção oportuna de todos os meios de prova destinados à comprovação dos fatos, especialmente, juntada de novos documentos, realização de perícia contábil e diligência nos termos arts. 16 a 19 do Decreto nº 70.235/1972, cujos quesitos e assistente técnico são apresentados As fls. 100/102 (PIS) e fls. 485/487 (COFINS), bem como protesta pela formulação de quesitos suplementares.

3.12. Caso não sejam deferidos os pedidos de perícia/diligência, ficará caracterizado o cerceamento de defesa com ofensa ao devido processo legal, com a consequente nulidade do processo administrativo nos termos do art. 59, do Decreto nº 70.235/1972. Ademais, a administração pública deve observar os princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 2º, da Lei nº 9.784/1999).

3.13. Diante do exposto, requer a nulidade ou a improcedência dos autos de infração.

4. Posteriormente, foram protocolizadas, em 10/01/2006, as petições de fls. 360/361 (PIS) e de fls. 745/746 (COFINS), por meio das quais foram anexadas ao processo cópias dos autos de infração (PIS — fls. 362/373 e COFINS — fls. 747/758) e procuração (PIS — fls. 374 e COFINS — fls. 759).

5. É o relatório.

A decisão da qual o relatório acima foi retirada, por unanimidade de votos, manteve a autuação realizada em face da contribuinte, afastando sua impugnação.

Para a DRJ as Leis 10637/2002 e 10833/2003, definiram a base de cálculo das contribuições do PIS e a COFINS, como a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, ressalvadas exclusões permitidas pela lei, que a suposta isenção alegada pela contribuinte, por se tratar de renúncia fiscal, somente seria possível quando comprovados os requisitos legais, que a falta de declaração e de recolhimento do tributo ensejam o lançamento com os consectários legais, afastou ainda a aplicação dos princípios constitucionais invocados para afastar a multa de ofício, e, por derradeiro, trazendo a necessidade de atualização dos créditos tributários, por intermédio da taxa Selic, por imposição legal.

Inconformada com a Decisão de piso a recorrente interpôs recurso voluntário, onde repisa os argumentos trazidos em suas impugnações (PIS e COFINS), requerendo ao final o cancelamento do ato de infração.

Passo seguinte o processo foi encaminhado para o E. CARF para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

O recurso é tempestivo, trata de matéria de competência dessa Turma, motivo pelo qual passa a ser analisado.

Conforme restou consignado no relatório acima, o presente processo trata de auto de infração lavrado em decorrência de divergências apuradas entre os valores devidos de PIS e COFINS, nos meses de janeiro a junho de 2005, ocorridas no DICON, nos itens apuração de outros créditos – outros créditos a descontar e isenções e exclusões – receitas de exportações sem direito a crédito de PIS/Pasep.

O recurso voluntário interposto pela recorrente, no meu sentir, traz as mesmas teses e razões esposadas nas impugnações, não havendo, em nenhum dos casos juntada de documentos que pudessem infirmar as imputações trazidas pelo auto de infração, corroboradas pela decisão da DRJ.

Em relação as demais alegações trazidas pela Recorrente, as quais reproduzem suas alegações de defesa, entendo que a decisão proferida pela instância *a quo* seguiu o rumo correto. Assim, utilizo sua *ratio decidendi* como se minha fosse para fundamentar a decisão, nos termos do § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e do art. 2º, § 3º do Decreto nº 9.830, de 10 de junho de 2019 e do § 3º do art. 57 do RICARF, *in verbis*:

6. Atendidos os pressupostos de admissibilidade das impugnações, delas toma-se conhecimento.

7. De início, cumpre frisar que as doutrinas, consultas e jurisprudências mencionadas pela Impugnante servem apenas de reforço aos seus argumentos, não vinculando a Administração Aquelas interpretações, isto porque não têm eficácia normativa (art. 100, do CTN), como também, não sendo ela participante dos processos que geraram citadas decisões, não pode se beneficiar de seus resultados (art. 472, do Código de Processo Civil).

DA NULIDADE

8. A Impugnante entende nulos os autos de infração. Todavia, não apresenta qualquer fato que pudesse acarretar-lhes a nulidade.

9. Note-se que, em âmbito administrativo, as causas que dão motivo A nulidade estão previstas no art. 59, do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, o qual regula o processo administrativo fiscal:

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.

(.)

10. Ora, no caso concreto não se vislumbra a ocorrência de nenhuma das hipóteses previstas no dispositivo transcrito. Os autos de infração não se enquadram na hipótese do inciso I, visto que foram lavrados por autoridade competente. Quanto à hipótese do inciso II, não se aplica a auto de infração nem a notificação de lançamento, mas tão somente a atos processuais.

11. Não se sustenta portanto, por absoluta falta de base legal, o entendimento pela nulidade dos lançamentos.

DA BASE DE CALCULO DO PIS E DA COFINS

12. Com a vigência da Lei nº 9.718 de 27/11/1998, a base de cálculo do PIS e da COFINS passou a corresponder à totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente, da atividade ou da classificação contábil adotada, ressalvadas as exclusões por ela elencadas nos seguintes termos:

Art. 2º. As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art. 3º. O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§ 1º. Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevante o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

§ 2º. Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I — as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados — IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação — ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

II — as reversões de provisões operacionais e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;

III — os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo;

IV — a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente; (.) (grifo nosso)

13. Em outras palavras, a partir da vigência da Lei nº 9.718/1998, passou-se a adotar uma base universal para efeitos de exigência dessas contribuições, abrangendo, em princípio, todas as receitas da empresa, independentemente de sua classificação contábil.

14. As contribuições para o PIS e para a COFINS passaram, então, a incidir sobre qualquer receita auferida pela pessoa jurídica, salvo as exclusões previstas taxativamente em lei.

15. Note-se que as exclusões da base de cálculo são, portanto, exaustivas, ou seja, somente podem ser excluídas da base de cálculo do PIS e da COFINS as parcelas discriminadas em lei, sendo vedadas quaisquer outras exclusões.

16. Assim é que, de acordo com o art. 97 do Código Tributário Nacional, somente a lei pode instituir, majorar ou reduzir tributos, definir fato gerador, fixar a alíquota e estabelecer a base de cálculo do tributo, bem como as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários.

17. Posteriormente A edição da Emenda Constitucional nº 20, de 15/12/1998, foram publicadas as Leis nº 10.637, de 30/12/2002 e nº 10.833, de 29/12/2003 que mantiveram a definição das referidas bases de cálculo, conforme se verifica em seus arts. 1º, caput e art. 10, §2º respectivamente:

Lei 11 010.637/2002..

Art. 12 A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o fato gerador mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

Lei 11 010.833/2003 :

Art. 1.º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o fato gerador mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

(..)

Art. 22 A base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

18. Cumpre destacar que os autos de infração de PIS e COFINS têm como fundamento legal, respectivamente, as Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, uma vez que as contribuições apuradas se referem ao regime da não-cumulatividade, conforme se depreende dos Termos de Verificação e de Constatação e seus anexos (PIS — fls. 10/13 e COFINS — fls. 389/393) e dos DACON elaborados pelo sujeito passivo (PIS — fls. 30/52 e COFINS — fls. 415/437). 19. Portanto, as receitas consideradas na apuração das contribuições do PIS e da COFINS são aquelas previstas, respectivamente, nos arts. 1º, *caput* e art. 1º, § 2º das referidas leis, ou seja, o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica.

20. As decisões do Supremo Tribunal Federal — STF mencionadas pelo contribuinte no tocante à inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998 em nada alteram os lançamentos. Em primeiro lugar, pois, deram-se no controle difuso de constitucionalidade, afetando, assim, somente as partes envolvidas nas referidas ações judiciais. Em segundo lugar, e, fundamentalmente, pelo fato desta lei não se aplicar ao presente caso como destacado anteriormente.

21. Portanto, não há que cogitar a respeito de aplicação de legislação anterior à Lei nº 9.718/1998, sendo também descabido, no presente caso, a aplicação do princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106 do CTN.

22. Ressalte-se, ainda, que as Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, vigentes à época dos fatos geradores, encontram-se em perfeita consonância com o disposto no art. 195, I, "b" da Constituição Federal, na redação dada pela EC nº 20/1998:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

1 - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

(..)

b) a receita ou o faturamento;

(.) (gn)

23. Destarte, não há qualquer reparo a ser feito na apuração das bases do cálculo das contribuições lançadas nos autos de infração que tiveram por supedâneo legal as Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

DAS SOLUÇÕES EM PROCESSOS DE CONSULTA

24. Cumpre esclarecer A Impugnante que as soluções dadas em processos de consultas no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, regulados pelos arts. 48 e 49 da Lei nº 9.430/1996, não se confundem com normas complementares previstas no art. 100, do CTN, pois não são atos normativos, não há lei que lhes atribua eficácia normativa, não se trata de práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas, e muito menos são convênios.

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa; III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

25. Os processos de consulta, regulados pelos arts. 48 e 49 da Lei nº 9.430/1996, visam à interpretação da legislação tributária relativa aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

26. A Instrução Normativa RFB nº 740, de 02/05/2007, norma complementar que dispõe sobre o referido processo de consulta, esclarece, em seu art. 3º, § 1º, III, que a consulta deve, dentre outros requisitos, se relacionar a fato determinado, e, quando considerada eficaz e formulada antes do vencimento do tributo, seus efeitos ocorrem em relação à matéria questionada pelo consulente, conforme previsto no art. 14, *caput*, da Instrução Normativa RFB nº 740, de 02/05/2007:

Art. 3º A consulta deverá ser formulada por escrito, dirigida autoridade mencionada no inciso I, II ou III do art. 10, e apresentada na unidade da RFB do domicílio tributário do consulente.

§ 1º A consulta set-6 feita mediante petição e deverá atender aos seguintes requisitos:

III - circunscrever-se a fato determinado, conter descrição detalhada de seu objeto e indicação das informações necessárias à elucidação da matéria;

Art. 14. A consulta eficaz, formulada antes do prazo legal para recolhimento de tributo, impede a aplicação de multa de mora e de juros de mora, relativamente à matéria consultada, a partir da data de sua protocolização até o trigésimo dia seguinte ao da ciência, pelo consulente da Solução de Consulta. (g.n)

27. As soluções de consultas são decisões, meramente, interpretativas de norma(s) incidente(s) sobre fato determinado, portanto, são decisões individuais e concretas, as quais são conferidos, por norma (art. 14, da IN RFB nº 740/2007), determinados efeitos, sendo, assim, não se confundem com normas complementares (art. 100, do CTN) que são gerais e abstratas e que vinculam a Administração, e, nas quais, se incluem, entre outros, os parecer normativos e os atos declaratórios normativos.

28. Destarte, a suposta observância de soluções em processos de consulta não gera os efeitos previstos no art. 100, parágrafo único, do CTN, bem como, não sendo o contribuinte parte destes processos, não faz jus aos efeitos do art. 14 da IN RFB nº

740/2007, neste caso, estas soluções não vinculam a autoridade fiscal que deve observar a lei vigente época dos fatos geradores, conforme previsto no art. 144, *caput*, do CTN:

Art. 144. O lançamento reporta-se a data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

DOS AUTOS DE INFRAÇÃO

29. Cumpre destacar que os autos de infração decorreram de valores informados nos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais — DACON, nos itens "Apuração de Outros Créditos — Outros Créditos a Descontar" e "Isenções e Exclusões — Receitas de Exportação sem Direito a Crédito de Pis/Pasep", sem a devida comprovação.

30. Conforme se depreende das impugnações apresentadas, não houve qualquer contestação quanto aos créditos glosados, a inconformidade restringiu-se à glosa dos valores das receitas de exportação, matéria que será objeto de apreciação no presente voto.

31. Nesta esteira, cumpre observar que o contribuinte foi intimado, formalmente, pela fiscalização a apresentar documentos que comprovassem os registros feitos nos itens 01 — Receita da Exportação de Bens e Serviços e 12 — Isenções e Exclusões — Receitas de Exportação sem direito a crédito, dos DACON do 1º e 2º trimestre de 2005, conforme Termo de Intimação Fiscal de 01/11/2005 (PIS — fls. 18 e COFINS — fls. 398).

32. A autuação, na realidade, refere-se, além dos créditos glosados, à não comprovação das receitas de exportação. Portanto, não lid que cogitar a respeito de inobservância das isenções de PIS e COFINS sobre as receitas auferidas com a prestação de serviços a pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas, previstas, respectivamente, no art. 5º, II, da Lei nº 10.637/2002 e no art. 6º, II, da Lei nº 10.833/2003, com as alterações da Lei nº 10.865, de 30/04/2004:

Lei nº 10.637/2002:

Art. 52 A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

Lei nº 10.833/2003:

Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

(..)

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

33. Note-se que as referidas leis estabelecem dois requisitos para fruição das citadas isenções: a) que o tomador dos serviços seja pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior;

b) que o pagamento represente ingresso de divisas no País.

34. Portanto, independentemente do disposto nas diversas soluções de consultas sobre a matéria apresentadas à fiscalização, caberia ao contribuinte comprovar mediante documentos hábeis e idôneos o cumprimento dos requisitos legais acima mencionados para usufruir das isenções de PIS e COFINS, pois, como visto, somente a lei pode estabelecer as hipóteses de exclusão do crédito tributário (art. 97, VI, do CTN).

35. Nesta esteira, ensina Hely Lopes Meirelles que os atos administrativos, qualquer que seja sua categoria ou espécie, nascem com a presunção da legitimidade, independentemente de norma legal que a estabeleça. (Direito Administrativo Brasileiro, 21ª ed., pág.141/2). Isto significa que ao sujeito passivo impõe-se a obrigação de demonstrar, com provas hábeis e idôneas, eventual impropriedade do ato administrativo. Em outras palavras, a legitimidade do ato administrativo traz insita a inversão do ônus da prova.

36. Portanto, quando a Fiscalização lavra um auto de infração pelo descumprimento de uma obrigação tributária, no qual descreve a infração ocorrida, esta declaração goza da presunção de legitimidade, cabendo assim ao sujeito passivo o ônus de apresentar provas que venham a demonstrar a não ocorrência da infração descrita. Todavia, não é isto que ocorre no presente caso.

37. Ademais, o ato administrativo tem presunção de veracidade, conforme lição da eminente professora Maria Sylvia Zanella di Pietro (*in* Direito Administrativo — 10ª edição. São Paulo: Atlas, 1999. Pág. 164 e 165):

"A presunção de veracidade diz respeito aos fatos; em decorrência desse atributo, presumem-se verdadeiros os fatos alegados pela Administração. Assim, ocorre com relação as certidões, atestados, declarações, informações por ela fornecidos, todos dotados de fé pública."

38. Portanto, não tendo o contribuinte comprovado à fiscalização que as referidas receitas de exportação informadas em DACON decorreram, efetivamente, de serviços prestados a pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior, bem como que os respectivos pagamentos representaram ingresso de divisas, importa reconhecer a procedência da glosa destas receitas.

39. Ademais, a Impugnante, ao contrário do que alega, também não apresentou documentos que pudessem ratificar que as receitas declaradas em DACON como isentas atendiam, efetivamente, aos requisitos legais para fins de isenção de PIS e COFINS.

40. Note-se que os documentos apresentados pela Impugnante, a fim de comprovar que os serviços foram prestados a pessoas jurídicas domiciliadas no exterior e cujos pagamentos representaram ingressos de divisas, não se prestam para tal finalidade, senão vejamos:

40.1. A Impugnante afirma ter preenchido todos os requisitos legais para usufruir das isenções de PIS (item 3.7. — fls. 85) e COFINS (item 3.7. — fls. 470). 40.2. Na tentativa de comprovar o primeiro requisito legal, isto é, que as empresas contratantes de seus serviços eram domiciliadas no exterior, a Impugnante apresentou, dentre outros, os documentos constantes do "doc. 7" (PIS — fls. 158/199 e COFINS — fls. 543/584).

40.3. Estes documentos (doc. 7) resumem-se a comprovantes de inscrição e de situação cadastral (consulta de CNPJ) de empresas domiciliadas no Brasil, "cadastro de clientes", boletos bancários, notas fiscais e conhecimentos de transporte rodoviário de cargas, relativos a estas empresas, sendo que estes três últimos tipos de documentos (boletos bancários, notas fiscais e conhecimentos de transporte) foram emitidos em 2004, portanto, em período distinto ao período autuado (01/2005 a 06/2005).

40.4. Já as notas fiscais apresentadas (docs. 9 a 14 — PIS — fls. 212/305 e COFINS — fls. 597/599 e 602/692), apesar de corresponderem ao período em questão (01/2005 • a 06/2005), têm como beneficiários empresas situadas no Brasil.

40.5. Por fim, em relação à declaração firmada pelos Diretores/Contadores do sujeito passivo (doc. 15 — PIS — fls. 306/308 e COFINS — fls. 693/695) de que os autos de infração incidiram, exclusivamente, sobre receitas de prestação de serviços de exportação prestados a pessoas jurídicas domiciliadas no exterior, cumpre esclarecer que, nos termos do parágrafo único do art. 368, da Lei nº 5.869, de 11/01/1973 (Código de Processo Civil), a mesma, por si só, não tem o condão de provar o fato nela declarado:

Art. 368. As declarações constantes do documento particular, escrito e assinado, ou somente assinado, presumem-se verdadeiras em relação ao signatário.

Parágrafo único. Quando, todavia, contiver declaração de ciência, relativa a determinado fato, o documento particular prova a declaração, mas não o fato declarado, competindo ao interessado em sua veracidade o ônus de provar o fato. (g.n.)

40 40.6. Neste sentido, já se manifestou o Egrégio Conselho de Contribuintes (atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF), conforme a seguinte ementa:

IRPJ - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE DA DECISÃO DE 1º GRAU - OMISSÃO DE RECEITA – VALOR PROBATÓRIO DO DOCUMENTO PARTICULAR – LUCRO ARBITRADO - DETERMINAÇÃO - Demonstrada que a decisão prolatada pela instância inferior não incorreu no vício alegado pela defesa, improcede a arguição de nulidade. A declaração constante do documento particular presume-se verdadeira somente em relação ao(s) seu(s) signatário(s), fazendo prova, tão-somente, de seu conteúdo, mas não, do fato declarado, competindo ao interessado em sua veracidade, o ônus de provar o fato. A receita determinada nos termos dos artigos 6º e 8º, da Lei nº 8.846, de 21/01/1994, constitui base de cálculo sujeita à incidência do imposto, inclusive na hipótese de arbitramento de lucro da pessoa jurídica. DECORRÊNCIA - IRRF, CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS, COFINS, E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - Tratando-se de lançamentos reflexos, a decisão prolatada no lançamento matriz, é aplicável, no que couber, aos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula. Recurso negado. (1º CC, 5º Câmara, Rec. Voluntário nº 131427, Proc. nº 13609.000402/00-62, Rel. Luis Gonzaga Medeiros Narega, Acórdão nº 105-14109, Sessão de 14/05/2003) (g.n)

40.7. Portanto, forçoso reconhecer que a Impugnante, com base apenas nos documentos acima mencionados, não conseguiu demonstrar o cumprimento do primeiro requisito legal, ou seja, que tenha prestado serviços a pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior.

40.8. Contudo, não é só.

40.9. Em relação ao segundo requisito legal, isto é, que os pagamentos pelos serviços prestados tenham representado ingressos de divisas, a Impugnante limitou-se a declarar (PIS — fls. 85 e COFINS — fls. 470) que os pagamentos são feitos em moeda nacional, convertida pela ocasião do fechamento dos respectivos contratos de câmbio, realizados pelos agentes representantes no Brasil das empresas domiciliadas no exterior com expressa previsão legal na Carta-Circular nº 2.297/92 do Banco Central do Brasil (doc. 8 — PIS — fls. 200/211 e COFINS — fls. 585/596). Todavia, não trouxe aos autos quaisquer documentos que sustentassem tal alegação.

41. Cumpre ressaltar que as simples alegações da Impugnante não a eximem da prova objetiva, a qual não foi realizada no processo administrativo fiscal até o presente momento.

42. Neste sentido, manifesta-se com precisão Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas, em sua obra *Processo Administrativo Tributário*, Malheiros Editores, 2000, pg. 184 - 185:

"As alegações de defesa que não estiverem acompanhadas de produção das competentes e eficazes provas desfiguram-se e obliteram o arrazoado defensivo, pelo que prospera a exigibilidade fiscal."

43. A jurisprudência do Conselho de Contribuintes (atual CARF) também se filia a esta orientação, conforme, por exemplo, as seguintes ementas:

ALEGAÇÕES DESACOMPANHADAS DE PROVAS. *As alegações de recurso devem ser acompanhadas de provas que as corroborem. Alegar sem provar equivale a não alegar, quanto aos efeitos no processo. Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 1995 Ementa: COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL. LIMITE DE 30%. Sujeita-se ao limite legal de 30% a compensação de prejuízo fiscal realizada a partir do ano-calendário 1995 (Súmula 1º CC nº 3). Recurso Voluntário Negado. (1º CC, 1º Câmara, Rec. Voluntário nº 157209, Proc. nº 13808.001421/00-14, Rel. Aloysio José Percinio da Silva, Acórdão nº 101-96881, Sessão de 14/08/2008). (g.n.)*

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. *Estando presentes todos os requisitos norteadores do processo administrativo fiscal, delineados no Decreto nº 70.235/72, e legislação aplicável a matéria, descabem as alegações de nulidade mencionadas pela contribuinte. BASE DE CÁLCULO. Informações contidas na escrituração entregue pelo contribuinte. Ausência de provas que justifiquem a alteração da base de cálculo e, conseqüentemente, a convicção do julgador. As alegações dirigidas contra o lançamento de ofício devem individualizar concretamente a parcela do crédito tributário contestada. A mera menção a uma questão de direito, sem a demonstração de sua correlação concreta, por elementos de provas hábeis, com a matéria de fato, objeto do procedimento de ofício, descaracteriza o litígio. FALTA DE RECOLHIMENTO. A falta do regular recolhimento das contribuições autoriza o lançamento de ofício para exigir o crédito tributário devido, com os seus consectários legais. TAXA SELIC. É lícita a exigência do encargo com base na variação da taxa Selic conforme precedentes jurisprudenciais — AGRG nos EDcl no RE nº 550.396 — SC. Recurso negado. D.O. U. de 15/05/2008, Seção I, pág. 39. (2º CC, 2ª Câmara, Rec. Voluntário nº 139508, Proc. No 10580.013225/2004-38, Rel. Maria Teresa Martinez López, Acórdão nº 202-18605, Sessão de 12/12/2007). (g.n.)*

44. Conclui-se, assim, que os documentos apresentados pela Impugnante não se prestam para sustentar suas alegações, não sendo possível reconhecer a insubsistência suscitada no tocante aos autos de infração.

Alegações de Inconstitucionalidade e ilegalidades

As questões relacionadas à inconstitucionalidade e aplicação de princípios constitucionais trazidas pela recorrente, já foram objeto de diversos debates no E. CARF, levando à consolidação da jurisprudência na edição da Súmula 02, in verbis:

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim, afasta-se as alegações da contribuinte quanto a inconstitucionalidades e ilegalidade.

Multa de ofício

47. Em decorrência da existência de valores não oferecidos à tributação relativos ao PIS e à COFINS, porém, sem a devida comprovação, a autoridade fiscal aplicou a multa de ofício prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996, na redação vigente à época dos fatos geradores, *in verbis*:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I- de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

48. Cumpre frisar que a Lei nº 11.488, de 15/06/2007, deu nova redação ao mencionado dispositivo legal, no entanto, manteve a hipótese de aplicação da multa no percentual de 75% (vide art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996, na redação dada pela Lei nº 11.488/2007).

49. Portanto, estando a multa aplicada capitulada em lei, não há o que discutir, em âmbito administrativo, a respeito ofensa aos princípios da proporcionalidade ou razoabilidade.

50. Por outro lado, não concordando o sujeito passivo com o percentual de multa aplicado, deve socorrer-se do Poder Judiciário que, como visto anteriormente, é competente para análise das alegações aduzidas pela Impugnante.

51. Ademais, não há o que cogitar a respeito de "auto-lançamento", pois, as contribuições lançadas nos autos de infração em questão decorrem de créditos e receitas de exportação informados em DACON, porém, glosados pela fiscalização em razão da não comprovação dos mesmos mediante documentos.

52. Destarte, as contribuições lançadas são resultantes das diferenças das contribuições devidas apuradas pela fiscalização e das contribuições declaradas em DCTF no período de 01/2005 a 06/2005, ou seja, são contribuições não declaradas em DCTF, sendo, assim, correta a multa de ofício prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996 a qual, evidentemente, se exigida somente após a decisão final no processo administrativo fiscal.

Aplicação da taxa Selic

Para a recorrente a aplicação da taxa Selic utilizada no computo dos juros de mora, deveria ser afastada.

Referida matéria foi objeto de diversas decisões no CARF, sendo certo que restou pacificada com a edição das Súmulas 04 e 108, *in verbis*:

Súmula CARF nº 4

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. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (**Vinculante**, conforme [Portaria ME nº 129](#) de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Destarte, afastas as alegações de inaplicabilidade da taxa Selic para o computo dos juros de mora.

Produção de Provas e cerceamento de defesa

Para a recorrente, por ter supostamente ter sido indeferido seu pedido de produção de provas, seu direito de defesa teria sido desrespeitado.

Entretanto, entendo que não assiste razão às alegações da recorrente.

É consabido que o momento adequado, trazido pelo Decreto nº 70235/72, para a juntada de provas ao processo é quando do protocolo da impugnação do contribuinte:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

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

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

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição.

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

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las.

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador.

§ 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 trazidas aos autos. (grifos não originais)

Não se vê nas peças de defesa da recorrente o cumprimento dos requisitos do inciso IV, para o deferimento de diligência, assim como também não é possível verificar a juntada de qualquer documento que pudessem dar guarida às suas alegações.

Desta forma correta as razões esposadas no acórdão guerreado, motivo pelo qual devem permanecer inalteradas.

Conclusão

Por todo o acima exposto, afasto a preliminar e no mérito nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus, Relator.