



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

**Processo n°** 16024.000133/2009-94  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 3301-002.764 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de janeiro de 2016  
**Matéria** Auto de Infração PIS e Cofins  
**Embargante** PRAIAMAR INDÚSTRIA COMÉRCIO E DISTRIBUIÇÃO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Data do fato gerador: 31/12/2004, 30/11/2005, 31/12/2005

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. SANEAMENTO. ELEMENTOS DE PROVAS NÃO APRECIADOS. CORREÇÃO.

Os embargos de declaração devem ser acolhidos para correção dos pontos omitidos no acórdão embargado. Impõe-se apreciação dos elementos de provas não abordados na decisão anterior.

EXTRATOS BANCÁRIOS. REGISTROS NO LIVRO RAZÃO. NÃO IDENTIFICAÇÃO DO BENEFICIÁRIO DOS DEPÓSITOS.

Os extratos bancários e correspondentes registros no Livro Razão, desacompanhados de documentação comprobatória que indiquem o real beneficiário das transferências bancárias, não comprovam o pagamento das mercadorias a determinado fornecedor. Acresce-se o fato de que grande parte dos registros contábeis de pagamento, sequer constam dos extratos bancários. Necessária a comprovação documental dos registros correspondentes.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2005

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. SANEAMENTO. ELEMENTOS DE PROVAS NÃO APRECIADOS. CORREÇÃO.

Os embargos de declaração devem ser acolhidos para correção dos pontos omitidos no acórdão embargado. Impõe-se apreciação dos elementos de provas não abordados na decisão anterior.

EXTRATOS BANCÁRIOS. REGISTROS NO LIVRO RAZÃO. NÃO IDENTIFICAÇÃO DO BENEFICIÁRIO DOS DEPÓSITOS.

Os extratos bancários e correspondentes registros no Livro Razão, desacompanhados de documentação comprobatória que indiquem o real

beneficiário das transferência bancárias, não comprovam o pagamento das mercadorias a determinado fornecedor. Acresce-se o fato de que grande parte dos registros contábeis de pagamento, sequer constam dos extratos bancários. Necessária a comprovação documental dos registros correspondentes.

Embargos acolhidos em parte.

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em acolher parcialmente os embargos de declaração, sem efeitos infringentes, nos termos do voto do relator.

Andrada Márcio Canuto Natal - Presidente e relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Francisco José Barroso Rios, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, José Henrique Mauri, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Luiz Augusto do Couto Chagas e Semíramis de Oliveira Duro.

## Relatório

Trata o presente de embargos de declaração, tempestivo, interposto por Praiamar Indústria Comércio e Distribuição Ltda, ao amparo do art. 65, Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 25 de junho de 2009, em face do acórdão nº 3301-002.655, de 19/03/2015, assim ementado:

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*

*Data do fato gerador: 31/12/2004, 30/11/2005, 31/12/2005*

**DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO.**

*Havendo pagamento antecipado, o prazo decadencial é contado de cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador, ressalvado a prática de dolo, fraude ou simulação.*

**AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.**

*Não há que se cogitar de nulidade quando o auto de infração preenche os requisitos legais, o processo administrativo proporciona plenas condições à interessada de contestar o lançamento e inexistente qualquer indício de violação às determinações contidas no art. 142 do CTN ou nos artigos 10 e 59 do Decreto 70.235, de 1972.*

**DECISÃO RECORRIDA. NULIDADE.**

*A simples discordância quanto ao resultado da decisão não gera sua nulidade.*

**PIS. COFINS. CRÉDITOS. NÃO-CUMULATIVIDADE.**

*É ônus do contribuinte comprovar de forma inequívoca a existência de créditos de PIS e Cofins apurados na sistemática da não cumulatividade.*

*Recurso Voluntário Negado*

*Crédito Tributário Mantido*

O contribuinte afirma que o acórdão embargado é obscuro e omissos nos seguintes pontos:

1) Questão relativa ao frete do PCNAA

O embargante alega que a contratação do frete de Manaus/AM à Boituva-SP deu-se na modalidade CIF, ou seja, por conta do vendedor, sendo obscura a afirmação do voto no sentido de que caberia à embargante apresentar documentos, mais especificamente

conhecimentos de transporte, uma vez que a operação de transporte foi contratada pela vendedora, não existindo qualquer relacionamento com a recorrente.

2) Dos pagamentos efetuados em favor da Stratus

O contribuinte alega omissão pelo fato do relator ter feito referência aos demonstrativos gerado por instituições financeiras utilizados para demonstrar o recolhimento da CPMF, porém não teria feito qualquer análise acerca dos demais documentos comprobatórios que teriam sido acostados pela recorrente, sobretudo a notificação extrajudicial, fl. 1311, além do extrato bancário e composição analítica das notas quitadas que acompanharam o doc. 11 do recurso voluntário.

3) Do cotejo dos julgamentos já realizados em torno do mesmo cenário fático nas esferas estadual e federal

O contribuinte alega que *"as ilações feitas pelo i. relator foram genéricas citando apenas ementas dos julgados para inaplicá-los ao presente caso, sem aprofundar-se nas razões de julgamento, o que por si só representa uma omissão"* e prossegue: *"É de sabença geral, que os fundamentos de um julgado vão muito além de uma simples ementa de acórdão"*.

Desta forma, os presentes embargos foram por mim encaminhados para a deliberação da turma de julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal

Os embargos são tempestivos e, portanto passo à sua apreciação.

### 1) Questão relativa ao frete do PCNAA

O embargante alega que a contratação do frete de Manaus/AM à Boituva-SP deu-se na modalidade CIF, ou seja, por conta do vendedor, sendo obscura a afirmação do voto no sentido de que caberia à embargante apresentar documentos, mais especificamente conhecimentos de transporte, uma vez que a operação de transporte foi contratada pela vendedora, não existindo qualquer relacionamento com a recorrente.

Não há qualquer obscuridade ou omissão no voto condutor do acórdão. A análise da questão do frete faz parte de um contexto de quanto a recorrente não se empenhou em demonstrar a certeza e liquidez de seus créditos da contribuição. O voto ressalta que o contribuinte apresentou informações contraditórias a respeito do transporte das mercadorias adquiridas em Manaus. De início declarou que o frete tinha sido realizado por conta própria por meio de sua frota de veículos. Depois que o frete tinha sido feito pela empresa PB Transportes. Diante de situação tão antagônica, acrescentando o fato de que a empresa transportadora declarava-se inativa para a Receita Federal, é que se concluiu que caberia à recorrente apresentar documentos adicionais, no caso o conhecimento de transportes, para comprovar o efetivo transporte e por conseguinte a efetiva aquisição das mercadorias. Certamente, com um esforço adicional e até simples, poderia a recorrente ter se valido dos préstimos de seu fornecedor para a obtenção do referido documento.

### 2) Dos pagamentos efetuados em favor da Stratus

O contribuinte alega omissão pelo fato do relator ter feito referência aos demonstrativos gerado por instituições financeiras utilizados para demonstrar o recolhimento da CPMF, porém não teria feito qualquer análise acerca dos demais documentos comprobatórios que teriam sido acostados pela recorrente, sobretudo a notificação extrajudicial, fl. 1311, além do extrato bancário e composição analítica das notas quitadas que acompanharam o doc. 11 do recurso voluntário.

Neste ponto entendo que o contribuinte tem razão no sentido de que não houve manifestação expressa no acórdão embargado a respeito dos elementos juntados e que ele denominou de doc. 11, os quais encontram-se às e-fls. 1325/1340. Então passemos a analisá-los.

À e-fl. 1326 consta a impressão de uma folha do Livro Razão, conta do ativo de adiantamento a fornecedor relativa à Stratus Ind. e Comércio Ltda. Revela-se ali que teria havido 11 lançamentos a débito que deveriam ser decorrentes de pagamentos efetuados pelo contribuinte, a título de adiantamento, àquele fornecedor. Penso que esta conta seria movimentada a crédito sempre que o fornecedor efetuasse a entrega de produtos ao contribuinte. Parece estranho, pois no período de 18/09/2003 até 29/02/2004 não tenha havido

qualquer entrega dos produtos em decorrência dos referidos adiantamentos. Já na folha seguinte, e-fl. 1327, o contribuinte junta um extrato de conta corrente do Banespa relativo aos dias 28/01/2004 a 03/02/2004, no qual destaca o valor de R\$ 49.849,45, movimentado no dia 29/01/2004, com histórico "TED CIP EMIS". Este valor seria referente ao adiantamento do fornecedor registrado no mesmo dia na citada conta do Livro Razão. Ora, o contribuinte fez 11 registros de adiantamento ao fornecedor e quer comprovar o desembolso financeiro de somente um, por meio de um extrato bancário, que não revela o beneficiário do TED. Na minha opinião estes documentos não comprovam nada, além de revelar a estranheza do procedimento de fazer uma série de adiantamentos a fornecedor sem contra-partida do recebimento dos produtos.

A conta de passivo relativo a dívidas com o fornecedor Stratus, e-fls. 1336/1340, Grupo Duplicatas a Pagar, cuja movimentação teria se iniciado em 02/02/2004, indica um crescente fornecimento de mercadorias pela Stratus, sendo escassos e insignificantes os registros de pagamentos, revelando um raro desprendimento por parte deste, que mesmo sem recebimento, continuava a fornecer, inclusive pagando o frete às suas expensas, pois o contribuinte informou em sua defesa que o frete foi na modalidade CIF. Vejam só o fornecedor entrega mercadorias de valor expressivo, arca com os fretes, e só inicia um procedimento de cobrança 3 anos depois. Curioso também que o sujeito passivo, que estava inadimplente, quita pouco tempo depois as suas obrigações milionárias com o fornecedor, logo após a notificação judicial. Simples assim, um havia esquecido de cobrar e o outro de pagar. Tão logo cobrado, anos depois, a dívida é quitada.

Então tentemos localizar os comprovantes de pagamentos.

Já comentei que dos adiantamentos registrados à e-fl. 1326, só consta o extrato bancário do Banespa de e-fl. 1327, o qual registra uma operação TED no valor de R\$ 49.849,45, sem especificar o beneficiário do pagamento.

O extrato bancário relativo a maio/2004, do BicBanco, e-fls. 1328/1329, revela débitos coincidentes em valores e datas, de 24/05 - R\$ 50.000,00, de 31/05 - R\$ 50.000,00 e 70.631,00. Porém da mesma forma não revela o beneficiário do desembolso. Estes débitos estão registrados no Razão, e-fl. 1338.

O extrato do Banco do Brasil, relativo a outubro/2004, e-fl. 1330, revela somente um débito coincidente em valor e data, de 25/10 - R\$ 90.000,00. Também não revela o beneficiário do TED. Este débito estaria registrado no Razão à e-fl. 1338.

O extrato do Banco Safra, relativo a outubro/2004, e-fl. 1331, revela débitos coincidentes em valores e datas, de 25/10 - R\$ 110.000,00 e, 26/10 - R\$ 50.000,00. O histórico destes dois débitos é "PAGSAFRA CC", não revela o beneficiário e os débitos estão registrados no Razão à e-fl. 1338.

Por fim, extrato do Banco Real, de outubro/2007, com 6 operações com histórico "PGTO.FORNEC." no montante de R\$ 23.993.370,63 realizados entre os dias 04 a 10/10/2007. O contribuinte afirma que, parte destes pagamentos, no montante de R\$ 19.293.370,63, teriam sido feito à Stratus em atenção à Notificação Judicial de março/2007. Relaciona as notas fiscais relativas a estes pagamentos na planilha de e-fl. 1333. Registra a baixa destes pagamentos conforme Razão em e-fls. 1334/1335. Aqui novamente não há nenhuma prova de que estes pagamentos tiveram como beneficiário a empresa fornecedora.

Ainda assim, o contribuinte não apresentou os extratos ou qualquer outro elemento de prova em relação aos demais débitos registrados no Razão, e-fls. 1336/1338. Inclusive de valores expressivos como os registrados nos dias 05/05/2004 e 07/05/2004 - Três pagamentos nos valores de R\$ 3.102.871,85, R\$ 3.309.600,00 e R\$ 1.173.195,81 - (e-fl. 1338).

Vejam só o contribuinte registra o desembolso de milhares de reais e não consegue juntar um documento sequer de que o beneficiário destes pagamentos teria sido a sua fornecedora de PCNAA - a empresa Stratus Ind. e Comércio Ltda.

Aqui volto a destacar que estamos tratando de glosas de créditos de PIS e Cofins, cujo ônus de comprovar o direito líquido e certo é do contribuinte, conforme ficou registrado no acórdão embargado.

### **3) Do cotejo dos julgamentos já realizados em torno do mesmo cenário fático nas esferas estadual e federal**

O contribuinte alega que *"as ilações feitas pelo i. relator foram genéricas citando apenas ementas dos julgados para inaplicá-los ao presente caso, sem aprofundar-se nas razões de julgamento, o que por si só representa uma omissão"* e prossegue: *"É de sabença geral, que os fundamentos de um julgado vão muito além de uma simples ementa de acórdão"*.

Aqui o contribuinte faz referência ao julgamento de dois autos de infração, sendo um lavrado pela Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo e o outro relativo ao processo administrativo nº 10074.000506/2010-99 por parte da Receita Federal.

De fato, nem sempre as ementas refletem exatamente todo o contexto do julgamento, porém aqui, entendo que não houve qualquer omissão ou obscuridade, na medida em que as ementas citadas são suficientes para entender que os focos dos respectivos processos são diferentes.

O julgamento da auto de infração lavrado pela Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo encontra-se às e-fls. 1359/1361. Lá verifica-se que, para consumação da acusação fiscal, o relatório fiscal elaborado pelo DEAT foi o fundamento principal do lançamento. Como as amostras do PCNAA colhidas para análise foram efetuadas em outra empresa, firmou-se dúvida razoável, se tratava do mesmo produto comercializado pelo contribuinte. Aqui, como apreciado no acórdão embargado, este relatório foi somente o ponto de partida para o início da fiscalização, na qual o contribuinte não conseguiu comprovar a liquidez e certeza do seu crédito tributário.

Quanto ao processo administrativo nº 10074.000506/2010-99, o acórdão completo de seu julgamento encontra-se às e-fls. 1346/1357. De fato existem alguns elementos de conexão entre aquele processo e o presente, à medida que naquele relata-se também a falta de pagamento ou o pagamento em atraso à empresa Stratus Ind. e Comércio Ltda. Porém lá a acusação é substancialmente diferente pois concluiu a fiscalização de que houve informação inverídica na exportação do PCNAA, aplicando-se a multa do art. 105, VI do Decreto-Lei nº 37/1966 combinada com o art. 23, IV, § 3º do Decreto -Lei nº 1.455/76, pelo qual a pena de perdimento da mercadoria é convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida. Trata-se de infração configurada como Dano ao Erário. Como abordado no acórdão embargado, aqui o ônus probatório é de exclusiva competência do fisco. Os fatos daquele processo são totalmente diferentes e referem-se à

acusação de falsidade ideológica no registro do Despacho Aduaneiro de Exportação. Veja o seguinte trecho do voto condutor do referido julgamento:

(...)

*No presente caso, a multa ora exigida é decorrente da não localização da mercadoria sujeita à pena de perdimento. Tal pena de perdimento, segundo a fiscalização, decorre do fato de a interessada ter utilizado, por ocasião do desembaraço das mercadorias, documentos ideologicamente falsificados.*

*A aventada "falsificação ideológica" decorre do fato de a fiscalização ter concluído que as mercadorias efetivamente exportadas eram outras (solução aquosa) que não a mercadoria declarada nas notas fiscais e respectivas declarações de exportação (preparado composto não alcoólico).*

*Preliminarmente, cumpre esclarecer que a presente autuação decorre especificamente de falsidade documental relacionada ao desembaraço das mercadorias para a exportação, sendo este o foco do presente litígio. Infrações outras relacionadas com a aquisição das referidas mercadorias no mercado interno do País, ou eventual aproveitamento indevido de créditos fiscais, devem ser apuradas em procedimentos específicos e nos limites da respectiva legislação de regência.*

*Assim, não se vislumbra que haja duplicidade de procedimentos fiscais com dupla penalização, pois não se trata de apuração dos mesmos fatos objeto de auto de infração lavrado sob nº 16024.000133/2009-94, na medida em que lá se trata de autuação relacionada a créditos utilizados para dedução de contribuições apuradas (PIS e COFINS), como se depreende dos documentos acostados às folhas 2.303 a 2.328, e aqui se trata de falsificação de documento relacionado ao desembaraço de mercadorias para exportação, infrações notadamente distintas.*

(...)

Vê-se que o processo citado no voto é exatamente este que estamos julgando e afasta-se, didaticamente, a semelhança entre as acusações.

Desta forma, conheço dos presentes embargos de declaração para sanar a omissão reconhecida, porém sem lhe conceder efeitos infringentes, mantendo integralmente procedente a exigência constante dos referidos autos de infração.

Andrada Márcio Canuto Natal - Relator

Processo nº 16024.000133/2009-94  
Acórdão n.º **3301-002.764**

**S3-C3T1**  
Fl. 18

---

CÓPIA