



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

Processo n° 19311.720006/2013-44
Recurso n° 19.311.720006201344 De Ofício e Voluntário
Acórdão n° **3403-003.330 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 15 de outubro de 2014
Matéria COFINS - PIS - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente IMC SASTE CONSTRUÇÕES, SERVIÇOS E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

PROVA. AUSÊNCIA. PRECLUSÃO. ALEGAÇÃO.

Cabe a quem alega provar os fatos constitutivos do seu direito, deixando-o de fazê-lo não há como acolhimento dos argumentos sustentados. No caso o contribuinte deixou de provar os cancelamentos das notas fiscais cujos valores foram excluídos da base de cálculo. Deixando de alegar no momento oportuno da defesa as razões contra a imputação atribuída pela fiscalização, configura a perda desse direito em fazer em razões recursais.

CIRCUNSTÂNCIAS QUALIFICATIVAS DA INFRAÇÃO. FALTA DE PROVA. REDUÇÃO DA PENALIDADE.

A falta de prova do evidente intuito de fraude e da ocorrência de circunstância qualificativa da infração justificam a redação da penalidade para o percentual básico.

MULTA MAJORADA. EXONERAÇÃO.

Constatado que o retardamento da entrega de documentos fiscais solicitados pela Fiscalização e a prestação dos esclarecimentos em tempo hábil não prejudicaram a ação fiscal, reduz-se a penalidade exasperada.

Recurso de Ofício Negado

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar-se provimento ao recurso de ofício e por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar a circunstância qualificativa da infração. Vencidos os Conselheiros Domingos de Sá Filho e Luiz Rogério Sawaya Batista que deram provimento em maior extensão para deduzir da autuação os valores retidos na fonte. Designado para a redação do voto vencedor o Conselheiro Alexandre Kern.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Atulim – Presidente

(assinado digitalmente)

Domingos de Sá Filho – Relator

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern - Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Antonio Carlos Atulim, Alexandre Kern, Domingos de Sá Filho, Rosaldo Trevisan, Luiz Rogério Sawaya Batista e Ivan Allegretti. Sustentou pela recorrente a Dr^a. Maria Carolina Antunes de Souza, OAB/SP 163.292.

Relatório

Cuidam os autos de Recurso de Ofício e Voluntário, o primeiro decorre da exoneração da multa qualificada, quanto o segundo visa modificar a decisão que manteve o crédito tributário das contribuições da COFINS e PIS/PASEP no exercício de 2009.

A contribuinte fiscalizada ao tempo da ação fiscal estava submetida aos regimes não cumulativos e cumulativos, sustenta o Fisco que no exercício de 2009 o contribuinte reconheceu na contabilidade a distinção dos regimes sobre suas receitas relativas às contas de resultado 43102003 – “PIS sobre Serviços Não-cumulativos – 431020013 – PIS sobre Serviços Cumulativos – 43102004 – COFINS sobre Serviços Não Cumulativos e 431020014 - COFINS sobre Serviços Cumulativos.

Acusa a empresa fiscalizada de declarar no DACON no período de apuração de janeiro a dezembro de 2009 receitas com valores diferentes daqueles escriturados na própria contabilidade, bem como os insumos em valores superiores.

Denúncia também reiterada conduta de declarar valores significativamente inferiores aos apurados em DACON e aqueles escriturados na contabilidade. A fiscalização não se contentou com os esclarecimentos prestados, lavrou o auto de infração por inclusão à base de cálculo de insumos não permitido, bem como, em decorrência das receitas inferiores e insumos com valores alterados para mais.

Transcreve-se parte do Termo de Verificação Fiscal, no que reportei imprescindível ao esclarecimento da lide.

“Constatou-se, nos trabalhos de fiscalização, que:

O contribuinte reconheceu na contabilidade a distinção dos regimes não-cumulativo e cumulativo sobre suas receitas, conforme se pode observar na escrituração SPED contábil das contas de resultado 431020003 - PIS sobre serviços não-cumulativos, 431020013 - PIS sobre serviços cumulativos, 431020004 - Cofins sobre serviços não-cumulativos e 431020014 - Cofins sobre serviços cumulativos;

Declarou nos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais -Dacon, referentes aos períodos de apuração de janeiro a dezembro de 2009, receitas com valores diferentes dos escriturados na própria contabilidade;

Também declarou nos Dacon valores a título de bases de crédito de insumos em valores superiores aos registrados na contabilidade e tampouco observou o rateio proporcional às receitas sujeitas ao regime não-cumulativo, determinado pelo art. 3º, § 8º, inciso II, da Lei nº 10.637, de 2002, e art. 3º, § 8º, inciso II, da Lei nº 10.833, de 2003, uma vez que não utilizou no ano-calendário de 2009 contabilidade de custos que identifique, com exatidão, os insumos utilizados em cada produto ou serviço vendido;

Declarou nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), de forma reiterada, débitos do PIS e da Cofins em valores significativamente inferiores aos apurados nos Dacon e àqueles escriturados na contabilidade.

Essas irregularidades na apuração do PIS e da Cofins foram apontadas ao contribuinte através do Termo de Constatação Fiscal nº 0001, de 04 de dezembro de 2012.

Em resposta ao Termo de Constatação Fiscal nº 0001 supracitado, o contribuinte basicamente argumentou que sempre utilizou como "parâmetro" dos créditos do PIS e da Cofins os valores escriturados nas contas de resultado. Também respondeu que as informações

divergentes entre Dacon e DCTF decorrem do fato de ter considerado equivocadamente as receitas segu ' 5 o regime de competência, quando o correto é o que encontra-se escriturado na contabilidade, " ~~sim~~ entendido como aquele decorrente da efetiva prestação dos serviços". Posicionou-se ainda no sentido que o aproveitamento de créditos se deu em conformidade com o art. 1º da IN SRF nº 247/2007, face as suas atividades econômicas informadas no CN^J - Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica, quais sejam "Serviços de Engenharia" e "Comércio Atacadista de Materiais de Construção em Geral".

Entretanto, as justificativas apresentadas pelo contribuinte não esclarecem quais outras contas de resultado, além daquelas mencionadas no Termo de Constatação Fiscal nº 0001, conteriam a escrituração de dispêndios que podem ser considerados insumos geradores de créditos das contribuições em vista das atividades econômicas desenvolvidas pelo fiscalizado. Também não comprovou a origem dos créditos

declarados nos Dacon nas fichas 15B e 25B, linha 28. Outras deduções. Na verdade, os dispêndios geradores dos créditos do PIS e da Cofins estão registrados nas contas de passivo 211100004 - Leasing a pagar - Banco Finasa (pagamentos lançados a débito); 211100009 - Leasing a pagar - Banco Itaú (pagamentos lançados a débito); 211100010 - Banco Real (pagamentos lançados a débito); e 211100008 -Banco Santander/Banespa (pagamentos lançados a débito); bem como nas contas de resultado 311010000 - Compras de mercadorias para revenda; 311010002 - Importações para revenda; 311010009 - Energia elétrica; 311010006 - Fretes e carretos; 331080001 - Materiais consumidos; 331080065 - Serviços prestados por pessoa jurídica; 331080026 - Energia Elétrica; 381120001 - Aluguéis de imóveis (contratos de locação com pessoas jurídicas); 381120003 -Locação de equipamentos; 381120008 - Manutenção de equipamentos; e 381180001 - Depreciação. De fato, as outras contas de resultado existentes na contabilidade referem-se a gastos não geradores de créditos das contribuições, tais como os relativos a mão de obra de pessoas físicas e respectivos encargos sociais, assistência médica a funcionários, alimentação, treinamento, vale-transporte, uniformes, equipamentos de segurança do trabalho, despesas administrativas, serviços de pessoas jurídicas que não são considerados insumos, tais como consultorias, advocatícios, de contabilidade, desenvolvimento de software, corretagem de seguros, locação e manutenção de automóveis, locação e manutenção de extintores e outros equipamentos de prevenção a incêndio, laboratoriais, de recrutamento de pessoal e trabalho temporário.

Especificamente quanto a dispêndios com combustível, também não há permissão legal para o aproveitamento de créditos das contribuições, uma vez que os registros contábeis na conta de resultado 331080021 - Combustíveis e Lubrificantes correspondem principalmente a aquisições de combustíveis de postos de gasolina (comércio varejista), destinados via de regra à movimentação de veículos automotores. Além disso, as receitas de venda de gasolina e óleo diesel auferidas pelo comércio varejista estão sujeitas à alíquota zero do PIS e da Cofins e, conseqüentemente, seus clientes não podem aproveitar créditos das contribuições, nos termos do que dispõe o art. 42, inciso I, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001. Não há lançamentos segregados que permitam identificar gastos com lubrificantes destinados a máquinas e equipamentos utilizados diretamente nos serviços prestados pelo contribuinte.

A respeito da impossibilidade do desconto de créditos sobre tais dispêndios, seguem transcritas as ementas de Soluções de Consultas expedidas pelas Divisões de Tributação das Superintendências Regionais da Receita Federal do Brasil..”

“MULTA AGRAVADA Na aplicação das penalidades é considerado o disposto no art. 959, inciso II, do Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda), que implica na majoração em 50% Dá multa prevista no art. 957, inciso II, **uma vez que o contribuinte não apresentou à fiscalização os arquivos digitais, no padrão da Instrução Normativa SRF nº 86 de 2001 e Ato Declaratório Executivo Cofis nº 15 de 20001,**

fora do prazo regulamentar (20 dias, prorrogável uma única vez por igual prazo).

De fato, no Termo de Início do Procedimento Fiscal de 21/05/2012, o contribuinte foi intimado a apresentar os arquivos digitais, no prazo de 20 (vinte) dias.

Em 06/06/2012, o contribuinte requereu dilação de prazo de 60 (sessenta) dias para a apresentação dos mencionados arquivos digitais.

Por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 0002, de 22/06/2012, a fiscalização indeferiu o pedido de prorrogação de prazo de 60 (sessenta dias), mas concedeu a dilação de 20 (vinte) dias, com base no arts. 264 e 266, parágrafo único, do Decreto nº 3.000/1999.

Em 18/07/2012, o contribuinte requereu novamente dilação de prazo para a apresentação dos arquivos digitais.

Através do Termo de Intimação Fiscal nº 0003, de 23/07/2012, o contribuinte foi intimado quanto ao indeferimento desse novo pedido de prorrogação, bem como cientificado de encontrar-se em MORA quanto à entrega dos arquivos digitais.

Somente em 07/08/2012 o fiscalizado apresentou à fiscalização os arquivos digitais.

Apesar das dificuldades técnicas alegadas pelo contribuinte para a geração e apresentação dos arquivos digitais, a responsabilidade objetiva prevista no art. 957, inciso II, do RIR/1999 determina a majoração da multa em 50%. Ademais, a morosidade na apresentação desses dados acarretou sim dificuldades nos trabalhos de fiscalização, na medida que o início da auditoria dos itens das milhares de notas fiscais de entrada e de saída somente foi possível após a apresentação dos arquivos digitais no formato determinado pela IN SRF 86/2001.

Ainda a esse respeito, segue abaixo reproduzido o teor do art. 265 e parágrafo único e do art. 266 e parágrafo único, do Decreto nº 3.000, de 1.999 (Regulamento do Imposto de Renda), bem como do art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 86, de 2001”:

Ciente do lançamento, impugnou, alegando:

“Consta no referido Termo de Constatação Fiscal que a empresa fiscalizada teria considerado como base de cálculo dos créditos das contribuições ao PIS e a COFINS, no regime não cumulativo, valores que superam os gastos incorridos a título de insumo para sua atividade. Todavia, a empresa desconhece referida constatação, pois sempre utilizou como parâmetro os valores escriturados nas contas de resultados.

Resposta : Porém, como informando em outra oportunidade, no início do exercício de 2009 era utilizado o faturamento fiscal

para apuração dos tributos federais, assim entendido como aquele decorrente da emissão de notas fiscais de prestação de serviços e venda de mercadorias, mediante regime de competência. Mas no meio do exercício passou a adotar o faturamento contábil, assim entendido como aquele decorrente da efetiva prestação de serviços. Dada a correta identificação do faturamento tributável para a empresa prestadora de serviço, podem ter ocorrido equívocos, como o já notificado em relação às informações prestadas na DACON. O mesmo ocorre em relação às informações prestadas em DCTF.

Assim, a empresa fiscalizada atribui à adequação do faturamento tributável ao longo do exercício de 2009 e à falta de retificação dos documentos fiscais devidos a constatação fiscal de que a empresa teria considerado como base de cálculo dos créditos das contribuições ao PIS e a COFINS, no regime não cumulativo, valores que superam os gastos incorridos a título de insumo para sua atividade e a de que declarou de forma reiterada débitos em DCTF inferiores aos da DACON”

Diz a Recorrente em sua peça contestatória que ao longo do exercício de 2009 alterou o critério de receita tributável, passando do faturamento fiscal para faturamento contábil, cuja mudança causou impacto nos regimes de apuração dos tributos federais, resultando na retificação dos documentos fiscais/contábeis.

Reconhece, também, existência de inconsistência na apuração das contribuições, confessa que de fato houve insuficiência de recolhimento, ressalva, não na monta apurada pelo fiscal.

Discorre sobre receita contábil, alegando, o vínculo de reconhecimento depende da aprovação das medições dos serviços pelos tomadores, e, só é considerado efetivamente prestados quando aprovado o Boletim de Medição de Serviços ou Relatório de Medição de Serviço”.

Diz que as notas fiscais números 2532 e 2580, foram canceladas e substituídas por outras notas, no caso pelos documentos fiscais de número 2693 incluída na base de cálculo de dezembro de 2009 e a de número 2594 incluída à base de cálculo de novembro de 2009. Em sendo assim, a importância de R\$ 93.250,94, referente as notas canceladas foram excluídas da base de cálculo por terem sido incluídas em duplicidade.

Declara que o faturamento correto da empresa no exercício de 2009 são os consignados na planilha anexada com a defesa:

“Assim, para fins de apuração das contribuições em comento, deve ser considerada a receita corrigida, que consta na planilha anexa (Doe. 09)”:

“Janeiro-R\$-13.475.137,08 Fevereiro-R\$-14.947.276,74 Março-R\$-15.374.874,19 Abril-R\$-15.191.932,71 Maio-R\$-15.637.861,63 Junho-R\$-16.281.396,61 Julho-R\$-16.760.170,41 Agosto-R\$-18.481.349,52 Setembro-R\$-16.330.955,24 Outubro-R\$-20.018.072,19 Novembro-R\$-15.068.879,53 Dezembro-R\$-21.112.582,01 Receita anual-R\$-198.680.487,86”

Assevera que o crédito tributário apurado no regime cumulativo manteve-se praticamente inalterado ao apurado pelo Auditor Fiscal. Sustenta também erro no abatimento

dos valores retidos pelos tomadores de serviços, sendo que, constou no SPED a quantia de R\$ 6.182.017,88, quando o correto seria a quantia de R\$ 6.946.449,58. Disse, ainda, com ajuste praticado por ela quanto as receitas e dos valores retidos, verificou ocorrência de pagamento a maior nos meses de: janeiro em R\$ 3.709,04; abril em R\$ 13.459,34, totalizando, assim, em R\$ 17.168,38.

Alega que do total devido R\$ 163.234,81, deduzido os créditos acumulados decorrentes do recolhimento indevido a maior nos meses de janeiro e abril, chega-se a quantia de R\$ 146.066,43, portanto, bem inferior ao importe apontado como devido pela Fiscalização, isso é, R\$ 740.423,77.

Discorda da aplicação da multa qualificada, sustentando que, os erros cometidos entre informações do DACON e a DCTF não dá margem aplicação da multa qualificada. Sustenta também ausência de pressupostos capaz de justificar a Representação Penal.

A decisão recorrida afastou os argumentos da Recorrente em relação erro entre as receitas por ela apuradas e aquelas apuradas pela fiscalização por falta de prova, vez que, as notas fiscais trazidas como prova do cancelamento não se coadunam aos números daquelas citadas na defesa, isto é, as notas fiscais cancelas foram as de números 2532 e 2580, no entanto, com a impugnação a título de comprovação vieram as notas fiscais de números 0003, 2840 e 2693 e 2532, todas com anotação de canceladas, emitidas em 09.11.2009, 10.03.2009, 13.01.2009 e 05.1.2009, respectivamente, mas inexistente identificação com o alegado. Seria essa a razão determinante por não ter sido aceitas como prova do alegado pela Recorrente.

Em relação ao direito de deduzir do quanto a pagar os valores retidos pelos tomadores de serviços, sustenta a decisão recorrida que só apresentação dos informes de retenção e cópia da consulta ao Sistema DIRF da RFB, onde constam as retenções de PIS e COFINS do ano de 2009, doc. De fls. 1782/1791, servem para comprovar que de fato houve retenções na fonte, entretanto, não comprovam sua utilização ou não utilização como dedução durante o ano calendário, sustentando, além deduzidas dos valores a pagar, a retenção na fonte poderia ter sido compensadas ou restituídas.

Mantém intacto a glosa dos créditos tomados sobre insumos considerados não permitido. Reduz a multa qualificada de 225% para 150%.

Sobrevém o Voluntário, onde a Recorrente mantém os argumentos tecidos na fase impugnatória, dissente quanto a glosa dos créditos tomados sobre os insumos, afirma que há previsão legal autorizada pelas Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, em sendo assim, correta está inclusão do cálculo dos créditos dos insumos referentes: locação de imóveis, locação de veículos, combustíveis e óleos lubrificantes, sistemas de passe livre nos pedágios, tacógrafos, treinamento de pessoas, vale refeição e plano de saúde.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Relator, Domingos de Sá Filho

Cuida de recurso tempestivo, preenche os requisitos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

O cerne da lide revela controvérsia acerca de tomada de crédito, informações distorcidas de dados lançados no DACON e os débitos informados em DCTF, dedução de valores retidos pelos tomadores, multa agravada.

Examinando a defesa contida na peça inaugural, em momento algum a Recorrente contraria a acusação de ter tomado crédito de aquisições não consideradas insumos capaz de gerar crédito de PIS e COFINS./

Esse assunto, em que pese, restou examinado pela DRJ que rechaçou, examinando devidamente a Manifestação de Inconformidade conclui-se que em momento algum houve defesa relativa a esse assunto. Mesmo assim em suas razões recursais sustenta o direito de tomar crédito, sem, contudo, demonstrar que tratava de insumos capaz de gerar crédito.

Alegação de que a legislação pertinente assegura o direito, não é o suficiente, pois de fato o direito encontra assegurado pelas Leis nº s 10.637/2002 e 10.833/2003, em obediência a constitucionalização da não a cumulatividade do PIS e à COFINS, no entanto, a sistemática é distinta daqueles tributos destacados nos documentos fiscais de aquisição como um crédito escritural. A não cumulatividade não segue essa regra, adota método indireto subtrativo.

Não se trata de obstacularizar o direito, para fazer jus ao crédito é preciso demonstrar que as aquisições caracterizam-se como custo ou despesas necessária a realização de sua atividade, sendo certo o direito ao crédito sobre os montantes das aquisições.

Ao deixar de contrariar acusação na fase inicial da contenda, deixou passar in albis a oportunidade de demonstrar que as aquisições, locação de imóveis, locação de veículos, combustíveis e óleos lubrificantes, despesas com passe livre nos pedágios, tacógrafos, treinamento de pessoas, vale refeição e plano de saúde, seriam custos e ou despesas necessárias a execução do seu objetivo. Além do que, em suas razões recursais também deixa de provar que essas despesas caracterizavam insumos, insistiu em dizer que era direito assegurado pelas legislações.

Não há como prosperar o apelo nessa parte.

Em relação à exclusão da base de cálculo de receita alegada lançada em duplicidade, também não logrou êxito em provar. Com bem firmado pela decisão, os documentos fiscais mencionados na defesa não são os mesmos trazidos como prova da alegação. Como restou claro trata de notas fiscais totalmente distintas daquelas citadas em defesa.

Assim, acompanho o Julgador de Piso, mantenho o decidido.

Dedução de Valores Retido.

Nesse ponto ousou discordar da decisão pelos fundamentos da negativa de reconhecer o montante indicado pela Recorrente.

Assevera a decisão que o fato de apresentar os informes fornecidos pelos tomadores, bem como, a consulta ao Sistema DIRF da RFB não é o bastante para autorizar a dedução do quanto retido do débito a ser recolhido.

Tenho que as declarações de retenção, obrigação atribuída por lei aos tomadores de serviço, configura documento hábil a comprovar existência do crédito, pois a retenção por si só, não pode, a meu ver, ser considerado pagamento. Além do que, conforme afirma o Julgador recorrido, a Interessada diligenciou junto ao Sistema de Consulta de DIRF da RFB e anexou relatório comprovando as retenções, isso é, confirmou a existência do crédito plausível a ser utilizado no abatimento do débito.

O que é impossível de ser aceito é a presunção de que esses valores retidos pudessem ter sido compensados ou restituídos, prova essa que deveria a Administração Tributária ter realizada por meio de consulta aos controles internos com o objetivo de mostrar a inexistência de saldo possível de ser utilizado na dedução dos débitos de PIS e COFINS.

Em sendo assim, diante da comprovação de que houve a retenção, corroborado por consulta da DIRF, e, inexistência de prova por parte da autoridade fiscal contradizendo o provado pelo contribuinte, impõe em reconhecer o direito de ele deduzir dos débitos o que restou comprovado.

DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA (AGRAVADA).

Essa é a multa de ofício aplicada quando se constata infração grave, assim como qualquer sanção jurídica, tem por finalidade dissuadir de prática contrária a Lei.

“É a espécie de multa que por conteúdo a agravação de penalidade. É aplicada quando a Administração Pública demonstra, por elementos seguros de prova, no Auto de Infração, a existência da intenção do sujeito infrator de atuar com dolo, fraudar ou simular situação perante o fisco.” (CARVALHO, Paulo de Barros, Curso de Direito Tributário, 21ª Edição, Saraiva 2000, p. 58).

No ambiente da Receita Federal do Brasil essa penalidade é de 150% (cento e cinquenta por cento), isto é, o dobro da multa de ofício de 75%, essa matéria está disciplinada pelo art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96, forte remissão alusivo aos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/66. Aplica-se, desde que reste comprovado situação de gravidade, e, verificada à presença de sonegação, fraude, conluio, forte remissão.

É focado nos elementos de convicção carreados aos autos que se deve examinar o assunto com o fim de verificar a presença dos elementos identificados nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.503/64. Ao retornar a leitura do conteúdo do “Termo de Verificação Fiscal” constata o motivo a justificar a qualificação da Multa de Ofício, transcrevo para melhor compreensão:

““ , uma vez que o contribuinte não apresentou à fiscalização os arquivos digitais, no padrão da Instrução Normativa SRF nº 86 de 2001 e Ato Declaratório Executivo Cofis nº 15 de 20001, fora do prazo regulamentar (20 dias, prorrogável uma única vez por igual prazo)”.

Extraí, também, do relatório fiscal que o contribuinte solicitou dilação de prazo da entrega dos arquivos, alegando dificuldade, o que restou indeferido, constata-se que os arquivos foram apresentados mesmo fora do prazo fixado: “Somente em 07/08/2012 o fiscalizado apresentou à fiscalização os arquivos digitais”.

Há precedentes a afirmar que o agravamento deve ser aplicado quando o contribuinte deixa de colaborar com a Administração Fiscal, deixando de prestar esclarecimentos e documentos relacionados com a possível infração cometida.

Constatando a entrega dos arquivos solicitados pelo Fisco, seguinte a orientação alguns precedentes, seria o bastante para desonerar a multa qualificada. Tenho que o elemento ensejadores é a presença de fraude, sonegação e conluio. O motivo justificador da qualificação não parece enquadrar em qualquer um dos definidores da aplicação da pena agravada.

Do “Termo de Verificação Fiscal” em momento algum se refere que tenha sido constatado fraude, sonegação e conluio, assim só pode ser visto como sendo meros erros e interpretação equivocada da legislação aplicável, atribuído a esses fatos como comportamento desnudado dos conceitos qualificadores dos elementos capaz de configurar conduta dolosa.

Inexistindo por parte do trabalho fiscal prova contundente de que a atitude do contribuinte era de fraudar, sonegar, conluio, não se vislumbra a possibilidade manter a multa agravada.

Assim, acolho os argumentos recursais para modificar a decisão nesse ponto para reduzir o percentual da Multa de Ofício Qualificada para multa comum de 75%.

Do Recurso de Ofício.

O recurso se refere ao agravamento da multa de ofício. O agravamento da penalidade impõe quando verificado os casos previstos nos artigos nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/66. Aplica-se, desde que reste comprovado situação de gravidade, e, verificada à presença de sonegação, fraude, conluio, forte remissão.

É focado nos elementos de convicção carreados aos autos que se deve examinar o assunto com o fim de verificar a presença dos elementos identificados nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.503/64. Ao retornar a leitura do conteúdo do “Termo de Verificação Fiscal” constata o motivo a justificar a qualificação da Multa de Ofício.

Esse assunto já decidi do não cabimento da penalidade agravada, matéria abordada pelo Recurso Voluntário.

Acompanhou integralmente o Julgador de Piso que concluiu que pela inexistência de elementos capaz de justificar aplicação do agravamento. As intimações foram atendidas, o fato de solicitar dilação de prazo ou mesmo retardar os esclarecimentos e a entrega de documentos fiscais não podem ser considerados para efeito de apenar o contribuinte.

Extraí-se dos autos que os esclarecimentos foram prestados, além do que, o Auto de Infração foi lavrado 06 (seis) meses depois da entrega dos documentos e os esclarecimentos exigidos. Portanto, longe de ter causado prejuízo ao trabalho fiscal.

Assim adoto as razões de dicidir do julgado de piso:

“Quanto ao agravamento da multa de ofício, está comprovado nos autos que a contribuinte atendeu todas as intimações lavradas durante a ação fiscal, que prestou os esclarecimentos e que forneceu os arquivos e documentos solicitados.

Ter atendido uma intimação, vinte dias após o prazo determinado, não me parece que tenha causado prejuízo ao

lançamento fiscal, mesmo porque o atendimento foi feito em 07/08/12 e os autos de infração foram lavrados apenas em 31/01/2013, quase seis meses após o recebimento da resposta à intimação.

Entendese que a imposição da multa de ofício com agravamento em 50% de seu percentual original (75% ou 150%), elevando a patamares de 112,50% e 225,00%, exige a ausência total de atendimento, por parte do sujeito passivo, das intimações emitidas pela fiscalização no curso do procedimento de auditoria, o que não ocorreu nos presentes autos.

Compartilha esse entendimento o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, já tendo manifestado em diversos acórdãos como segue:

AGRAVAMENTO O agravamento da multa de ofício pelo atraso ou não atendimento de intimações e pedidos de esclarecimentos **só tem aplicação quanto efetivamente demonstrada a recusa ou efetivo prejuízo ao procedimento fiscal.**

AGRAVAMENTO DA MULTA Demonstrada, no caso, a desídia do contribuinte no cumprimento das intimações recebidas no curso da fiscalização, impõe-se o agravamento da multa, **mormente quando lavrado termo de embargo a fiscalização, apontando objetivamente a desídia do contribuinte.** 1º CC. / 5a. Câmara / ACÓRDÃO 10517.092 em 25.06.2008. Publicado no DOU em: 06.03.2009.(grifei)

Por fim, quanto ao pedido de declarar não caracterizada a suposta ocorrência de crime contra a ordem tributária, cabe dizer, tratase de matéria alheia à competência institucional desta DRJ.

E quanto a encaminhar notificações e comunicações ao endereço da procuradora da impugnante, não será possível, pois, por força do disposto no art. 23 do Decreto nº 70.235/72, não é permitido que intimações, publicações ou notificações dirigidas à contribuinte ou ao seu procurador sejam encaminhadas a endereço diverso de seu domicílio fiscal.

Pelo exposto, dá-se provimento parcial à impugnação, reduzindo-se as multas de ofício aplicadas de 225% para 150,00%, nos termos do art. 44 da Lei 9.430/96.”

Com esses fundamentos conheço do Recurso de Ofício e nego provimento.

Diante do exposto, conheço do recurso e dou provimento parcial para autorizar a dedução dos valores retidos pela fonte tomadora de serviços constantes nos documentos fiscais emitidos pela Recorrente que restaram comprovados pela DIRF, e, reduzir a multa agravada de 150% para o patamar de 75% (setenta e cinco por cento). Quanto ao Recurso de Ofício, conheço e nego provimento.

É como voto.

Domingos de Sá Filho

Voto Vencedor

Conselheiro Alexandre Kern .

Não há como discordar do relator quanto à necessidade de desagravamento da penalidade (ou desqualificá-la, como preferem alguns atecnicamente, já que qualificada é a infração e não a penalidade).

O Termo de Verificação Fiscal, fls. 996 a 1.031, pródigo em desfilar textos de normas tributárias, quando se ocupa de tipificar a penalidade aplicável resume-se a isso (fl. 1.012):

MULTA QUALIFICADA

A declaração reiterada nas DCTF relativas aos períodos do ano-calendário de 2009, de valores a título de débitos do PIS e da Cofins, sempre significativamente inferiores aqueles [sic] apurados tanto nos Dacon como na escrituração contábil (vide Demonstrativo da Insuficiência da Apuração do PIS e da Cofins), evidencia a vontade do contribuinte de ocultar, dificultar ou retardar o conhecimento do fisco das contribuições realmente devidas, o que impõe a aplicação da multa qualificada prevista no art. 957, inciso II, do Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda).

O mencionado dispositivo regulamentar refere-se a evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. A autoridade fiscal, no entanto, não se preocupou em demonstrar o evidente intuito de fraude, nem mesmo em precisar a circunstância qualificativa detectada, se sonegação, fraude ou conluio. Limitou-se a denunciar a reiterada redução dos valores confessados na DCTF, ônus que lhe cabia segundo o sistema de distribuição da carga probatória adotado no Processo Administrativo Fiscal federal. Com isso, deu azo à alegação de erro na declaração, hábil para o efeito de afastar a circunstância qualificativa em face da debilidade do quadro probatório.

Foi somente o voto condutor da decisão recorrida, fls. 1.937 e 1.938, que se ocupou em demonstrar que, além da reiteração – que pode sim ser decorrência de erro – havia também uma sistematicidade na redução dos valores confessados (“*Comparando-se os valores calculados nos Dacons com os débitos confessados nas DCTFs vemos que, curiosamente, os valores do PIS e da Cofins de janeiro de 2009, de ambos os regimes de apuração, confessados em DCTF são exatamente 20% dos calculados no Dacon. Sem arredondamentos numéricos.*”).

Infelizmente, ao aperfeiçoar o lançamento, a autoridade julgadora, travestindo-se de autoridade lançadora, agravou a exigência inicial, sem competência para tanto. Nesse ponto, a decisão recorrida é nula *ipso iure*.

O Colegiado, majoritariamente, dissentiu do relator exclusivamente quanto à possibilidade de dedução dos valores das contribuições devidas pelo autuado retidas na fonte.

O recorrente alegou que os valores de PIS e de Cofins que lhe foram retidos na fonte não foram totalmente lançados no SPED, nem considerados na apuração fiscal. A

comprovar sua alegação, apresenta informes emitidos pelas fontes pagadoras e consulta ao Sistema Dirf da RFB, onde constam as retenções de PIS e Cofins do ano de 2009 sobre pagamentos à contribuinte, referentes a prestação de serviços, fls. 1.782 a 1.791.

Forçoso concluir que se, de um lado, esses documentos comprovam, de fato, que houve retenções na fonte em 2009, de outro, não comprovam que já não aproveitados em deduções, compensações ou restituições durante o ano calendário. Como bem apontado na decisão recorrida, os documentos apresentados não comprovam datas e valores de dedução informados nas planilhas de demonstração da apuração das Contribuições, conciliação necessária e indispensável em se tratando de provar suas alegações, segundo a distribuição do *onus probandi*, adotado no Processo Administrativo Federal: o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, segundo o disposto na Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 36:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.

No mesmo sentido o art. 330 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (CPC):

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

[...]

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

Em sede de prova, nada alegar e alegar, mas não provar o alegado se equivalem (*allegare nihil et allegatum non probare paria sunt*). Nesse sentido, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:

Allegare nihil et allegatum non probare paria sunt — nada alegar e não provar o alegado, são coisas iguais. (HABEAS CORPUS Nº 1.171-0 — RJ, R. Sup. Trib. Just., Brasília, a. 4, (39): 211-276, novembro 1992, p. 217)

Alegar e não provar significa, juridicamente, não dizer nada. (INTERVENÇÃO FEDERAL Nº 8-3 — PR, R. Sup. Trib. Just., Brasília, a. 7, (66): 93-116, fevereiro 1995. 99)

RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA – APOSENTADORIA – NEGATIVA DE REGISTRO – TRIBUNAL DE CONTAS – ATOS ADMINISTRATIVOS NÃO COMPROVADOS – ART. 333, INCISO II, DO CPC – PAGAMENTO DOS PROVENTOS DE NOVEMBRO/96 E DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO DAQUELE MESMO ANO – IMPOSSIBILIDADE – SÚMULAS 269 E 271 DA SUPREMA CORTE – 1. O ônus da prova incumbe ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (art. 333, II, do Código de Processo Civil). Incumbe às Secretarias de Educação e da Fazenda a demonstração de que a professora havia sido notificada da suspensão de sua aposentadoria. 2. Não cabe em mandado de segurança para cobrança de proventos não recebidos, a teor das súmulas 269 e

271 da Suprema Corte. 3. Recurso parcialmente provido. (STJ – ROMS 9685 – RS – 6ª T. – Rel. Min. Fernando Gonçalves – DJU 20.08.2001 – p. 00538)JCPC.333 JCPC.333.II

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL – IMPOSTO DE RENDA – VERBAS INDENIZATÓRIAS – FÉRIAS E LICENÇA-PRÊMIO – NÃO INCIDÊNCIA – COMPENSAÇÃO – AJUSTE ANUAL – ÔNUS DA PROVA – O ônus da prova incumbe ao autor quanto ao fato constitutivo de seu direito e ao réu quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Cabe ao contribuinte comprovar a ocorrência de retenção na fonte do imposto de renda incidente sobre verbas indenizatórias e à Fazenda Nacional incumbe a prova de eventual compensação do imposto de renda retido na fonte no ajuste anual da declaração de rendimentos. Recurso provido. (STJ – REsp 229118 – DF – 1ª T. – Rel. Min. Garcia Vieira – DJU 07.02.2000 – p. 132)

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO – EXECUÇÃO FISCAL – EMBARGOS DO DEVEDOR – NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO – IMPRESCINDIBILIDADE – ÔNUS DA PROVA – 1. Imprescindível a notificação regular ao contribuinte do imposto devido. 2. Incumbe ao embargado, réu no processo incidente de embargos à execução, a prova do fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (CPC, art. 333, II). 3. Recurso especial conhecido e provido. (STJ – REsp 237.009 – (1999/0099660-7) – SP – 2ª T. – Rel. Min. Francisco Peçanha Martins – DJU 27.05.2002 – p. 147)

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL – IRPF – REPETIÇÃO DE INDÉBITO – VERBAS INDENIZATÓRIAS – RETENÇÃO NA FONTE – ÔNUS DA PROVA – VIOLAÇÃO DE LEI FEDERAL CONFIGURADA – DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA – SÚMULA 13/STJ - PRECEDENTES – Cabe ao autor provar que houve a retenção do imposto de renda na fonte, por isso que é fato constitutivo do seu direito; ao réu competia a prova de eventual compensação na declaração anual de rendimentos dos recorrentes, do imposto de renda retido na fonte, fato extintivo, impeditivo ou modificativo do direito do autor – Incidência da Súmula 13 STJ – Recurso especial conhecido pela letra a e provido. (STJ – RESP 232729 – DF – 2ª T. – Rel. Min. Francisco Peçanha Martins – DJU 18.02.2002 – p. 00294)

Assim sendo, não havendo comprovação que as retenções na fonte não teriam sido aproveitadas, não há como prover o recurso também quanto a essa matéria.

Sala de sessões, em 15 de outubro de 2014



Alexandre Kern - Redator designado.

Processo nº 19311.720006/2013-44
Acórdão n.º **3403-003.330**

S3-C4T3
Fl. 2.008

CÓPIA