ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 19515.001194/2006-92
CÓPIA

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

Processo nº	19515.001194/2006-92
Recurso nº	19.515.001194200692 Voluntário
Acórdão nº	**3402-002.623 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	29 de janeiro de 2015
Matéria	PIS - COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente	GWI EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/08/2000 a 30/11/2000, 01/02/2001 a 28/02/2001, 01/12/2001 a 31/12/2001, 01/05/2002 a 30/06/2002, 01/11/2002 a 30/11/2002, 01/05/2003 a 31/05/2003, 01/08/2003 a 30/09/2003, 01/11/2003 a 31/12/2003, 01/01/2004 a 31/10/2004

NULIDADE. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. POSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO NA INSTÂNCIA RECURSAL.EFEITO TRANSLATIVO DOS RECURSOS.

Lançamento de ofício eivado do vício de ilegalidade deve ser anulado. Nulidade do ato administrativo é matéria de ordem pública,e como tal pode ser conhecida de ofício em sede de recurso, quando ultrapassado o conhecimento, à luz do efeito translativo dos recursos.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ALEGAÇÕES E PROVAS APRESENTADAS SOMENTE NO RECURSO. PRECLUSÃO.

Consideram-se precluídos, não se tomando conhecimento, os argumentos não submetidos ao julgamento de primeira instância, apresentados somente na fase recursal.

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

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/10/2004

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. ERRO DE ENQUADRAMENTO LEGAL.

Nos períodos de apuração regidos pela sistemática da não cumulatividade, a aplicação da norma de regência da incidência cumulativa, além de ferir as

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 03/02/2015 por ALEXANDRE KERN, Assinado digitalmente em 03/02/2015 por ALEXANDRE KERN, Assinado digitalmente em 06/02/2015 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO
Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

disposições legais, macula o elemento valorativo da matéria tributável, não só pela aplicação da alíquota errada, como pela cumulatividade não afastada.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/05/2003 a 31/05/2003, 01/08/2003 a 30/09/2003, 01/11/2003 a 31/12/2003, 01/01/2004 a 31/10/2004

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. ERRO DE ENQUADRAMENTO LEGAL.

Nos períodos de apuração regidos pela sistemática da não cumulatividade, a aplicação da norma de regência da incidência cumulativa, além de ferir as disposições legais, macula o elemento valorativo da matéria tributável, não só pela aplicação da alíquota errada, como pela cumulatividade não afastada.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte

CÓPIA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para anular o lançamento das contribuições para os períodos de apuração sujeitos à sistemática da não cumulatividade, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)
Gilson Macedo Rosenburg Filho – Presidente

(assinado digitalmente)
Alexandre Kern – Relator

Participaram do julgamento os conselheiros Maria Aparecida Martins de Paula, João Carlos Cassuli Júnior e Francisco Mauricio Rabelo de Albuquerque Silva. Ausente o Conselheiro Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça.

Relatório

GWI EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA. teve lavrados contra si os autos de infração das fls. 163 a 165 e 332 a 334, para formalização da determinação e exigência de crédito tributário de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins e Contribuição para o Plano de Integração Social – PIS, no importe de R$ 2.248.403,71 e 450.392,68, respectivamente. No Termo de Verificação, fls. 153 a 156 e 332 a 334, a autoridade fiscal noticia que o confronto realizado entre as informações fornecidas pelo autuado referentes à apuração de bases de cálculo das Contribuições Sociais com os valores declarados nas DCTF's e com os valores recolhidos ou compensados, evidenciou diferenças, apresentadas em demonstrativos (fls. 130 a 152 e 301 a 322), que caracterizam omissão de receitas e, assim, a existência de valores de contribuições devidas e não recolhidas.

O feito foi impugnado (fls. 339 a 347 e 360 a 368). Argúi-se, em síntese, decadência para os fatos geradores os fatos geradores ocorridos até 05/2001 e erro na escrituração que foi cotejada com os valores declarados e pagos.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 03/02/2015 por ALEXANDRE KERN, Assinado digitalmente em 03/02/2015 por ALEXANDRE KERN, Assinado digitalmente em 06/02/2015 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO
Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A 8ª Turma da DRJ/SP1 julgou as impugnações procedentes em parte, apenas para extirpar do lançamento os períodos de apuração alcançados pelos efeitos da decadência. A decisão considerou que o erro alegado nas impugnações não foi comprovado.

O Acórdão nº 16-22.831, de 16 de setembro de 2009, fls. 391 a 400, teve ementa vazada nos seguintes termos:

> *ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS*
>
> *Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004*
>
> *AUTO DE INFRAÇÃO. PRELIMINARES. DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA.*
>
> *É improcedente o lançamento para constituição de créditos tributários quando realizado após o transcurso do prazo decadencial de 5 anos.*
>
> *MÉRITO. LANÇAMENTO EFETUADO COM INFORMAÇÕES INCORRETAS. QUESTÃO NÃO PROVADA.*
>
> *Na falta de elementos probatórios de alegado erro na constituição do crédito tributário ou de adoção de critério de apuração em desconformidade com a lei, inexiste motivo para se atribuir defeito ao lançamento, mormente se na fase de fiscalização foram submetidos ao contribuinte os cálculos que terminaram por basear a exigência.*
>
> *ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*
>
> *Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004*
>
> *AUTO DE INFRAÇÃO. PRELIMINARES. DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA.*
>
> *É improcedente o lançamento para constituição de créditos tributários quando realizado após o transcurso do prazo decadencial de 5 anos.*
>
> *MÉRITO. LANÇAMENTO EFETUADO COM INFORMAÇÕES INCORRETAS. QUESTÃO NÃO PROVADA.*
>
> *Na falta de elementos probatórios de alegado erro na constituição do crédito tributário ou de adoção de critério de apuração em desconformidade com a lei, inexiste motivo para se atribuir defeito ao lançamento, mormente se na fase de fiscalização foram submetidos ao contribuinte os cálculos que terminaram por basear a exigência.*
>
> *Impugnação Procedente em Parte*
>
> *Tributário Mantido em Parte*

Cuida-se agora de recurso voluntário contra a decisão da 8ª Turma da DRJ/RSP1. Os arrazoados de fls. 418 a 428 e 441 a 453, após protesto de tempestividade e síntese dos fatos relacionados com a lide, reclamam do fato de a Fiscalização ter ignorado,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 03/02/2015 por ALEXANDRE KERN, Assinado digitalmente em 03/02/2015 por ALEXANDRE KERN, Assinado digitalmente em 06/02/2015 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO
Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

injustificadamente, a alegação de erro e sua retificação, apresentadas ainda no curso do procedimento fiscal. Pede que prevaleçam as informações constantes da DCTF.

Contesta a apuração feita pela Fiscalização para alguns meses de 2004, em que se deixou de abater das contribuições devidas o valor dos pagamentos já efetuados:

PERÍODO DE APURAÇÃO	PAGAMENTOS (COFINS) R$	PAGAMENTOS (PIS) R$
01/2004		17.176,79
02/2004	57.441,76	12.470,91
03/2004	125.948,63	27.344,11
05/2004	219.255,10	46.830,85
06/2004	51.178,15	11.111,05
07/2004	86.307,21	18737,75
08/2004	29.546,06	6.414,60
10/2004	19.956,81	4.332,72

CÓPIA

Pede provimento.

O processo administrativo correspondente foi materializado na forma eletrônica, razão pela qual todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo eletrônico.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Kern

Presentes os pressupostos recursais, a petição de fls. 418 a 428 e 441 a 453 merece ser conhecida como recurso voluntário contra o Acórdão DRJ-SP1-8ª Turma nº 16-22.831, de 16 de setembro de 2009.

Conforme relatado, cuida-se de recursos contra decisão que manteve parcialmente lançamentos de ofícios de diferenças de Cofins e de PIS, emergentes da confrontação entre os valores escriturados pelo contribuinte e os por ele declarados e pagos.

Uma primeira constatação emerge: há erro fatal na determinação do crédito tributário para os períodos de apuração sujeitos à tributação das contribuições pela sistemática da não cumulatividade.

Embora o contribuinte tenha tributado esses períodos corretamente, conforme atestam os demonstrativos das fls. 140 (Cofins) e 309 (PIS), o lançamento de ofício amparou-se na Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998 (cfe. demonstrativo "Apuração de débitos", fls. 143 a 147 – Cofins e 313 a 317 – PIS, e "Demonstrativo da Situação Fiscal Apurada", fls. 148 a 152 – Cofins e 318 a 322).

Reza a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional - CTN, art. 144, que o lançamento reporta-se à data do fato gerador e rege-se pela lei então vigente. Há portanto vício material de origem não somente pela incorreta aplicação da alíquota, sem observância do regime de tributação correto, como pela cumulatividade não afastada, a resultar na indeterminação da matéria tributável, requisitos mínimos para atestar a validade do lançamento tributário, nos termos do artigo 142 do CTN.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 03/02/2015 por ALEXANDRE KERN, Assinado digitalmente em 03/02/2015 por ALEXANDRE KERN, Assinado digitalmente em 06/02/2015 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO
Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Embora a incorreção não tenha sido ventilada, nem na impugnação, nem no recurso voluntário, o vício genético do lançamento é matéria de ordem pública e deve ser pronunciado de ofício, consoante o art. 61 do Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 - PAF. Nulidade do ato administrativo é, indubitavelmente, matéria de ordem pública,e como tal, pode ser conhecida de ofício em sede de recurso. É nesse sentido a jurisprudência da CSRF. Ilustro:

Acórdão nº 9101-001.079:

> *EMENTA: ADE NULO. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. POSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO PELA CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS. EFEITO TRANSLATIVO DOS RECURSOS.*
>
> *O Ato Declaratório que exclui o contribuinte do Simples, com base em existência de pendências perante a PGNF, sem especificar quais sejam, encontra-se maculado de nulidade. Matéria, esta, de ordem pública, que pode ser conhecida de ofício em sede de julgamento de recurso especial.*

Anule-se o lançamento das contribuições sociais para os períodos de apuração sujeitos à sistemática não cumulativa

No mérito da parcela da exação não contaminada pela nulidade, continua inexistindo nos autos qualquer prova de que estão errados os valores sobre os quais se basearam os lançamentos. Aliás, digno de nota, o recorrente abandonou a alegação de erro, oferecida na impugnação, limitando-se agora a reclamar contra a falta de justificativa para o não acolhimento das retificações propostas no curso da ação fiscal.

A esse respeito, é importante destacar que, nos termos de verificação, a autoridade fiscal consignou que as diferenças constatadas foram submetidas à manifestação do contribuinte, que, oralmente, alegou erro e apresentou outro disquete que conteria as informações corretas e os relatórios correspondentes. Esse novo relatório não foi acolhido porque se fez desacompanhado de assinatura do contabilista responsável e sem respaldo em qualquer documento de comprovação.

Não há, nos autos, qualquer prova do erro alegado, ônus que cabia ao recorrente, segundo o sistema de distribuição da carga probatória adotado pelo 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:*
>
> *[...]*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 03/02/2015 por ALEXANDRE KERN, Assinado digitalmente em 03/02/2015 por ALEXANDRE KERN, Assinado digitalmente em 06/02/2015 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO
Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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 –

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 03/02/2015 por ALEXANDRE KERN, Assinado digitalmente em 03/02/2015 por ALEXANDRE KERN, Assinado digitalmente em 06/02/2015 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO
Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *(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)*

Quanto à falta de dedução das contribuições devidas dos valores pagos, em alguns dos períodos de apuração de 2004, trata-se de inovação recursal, e que por preclusa, deixo de conhecê-la, haja vista que em nenhum momento da peça reclamatória o impugnante tratara dessa matéria. Veja-se, a propósito, o teor do artigo 473 do CPC, *verbis: "é defeso à parte discutir, no curso do processo, as questões já decididas, a cujo respeito se operou a preclusão."*

A prova do erro alegado não foi apresentada

Na lição de Chiovenda, repetida por Luiz Guilherme Marinoni e Sérgio Cruz Arenhart, tem-se que:[1]

> *... a preclusão consiste na perda, ou na extinção ou na consumação de uma faculdade processual. Isso pode ocorrer pelo fato:*
>
> *i) de não ter a parte observado a ordem assinalada pela lei ao exercício da faculdade, como os termos peremptórios ou a sucessão legal das atividades e das exceções;*
>
> *ii) de ter a parte realizado atividade incompatível com o exercício da faculdade, como a proposição de uma exceção incompatível com outra, ou a prática de ato incompatível com a intenção de impugnar uma decisão;*
>
> *iii) de ter a parte já exercitado validamente a faculdade."*

A cada uma das situações acima corresponde, respectivamente, os três tipos de preclusão: a temporal, a lógica e a consumativa.

No caso em tela ocorreu a preclusão temporal, consistente na perda da oportunidade que a recorrente teve para questionar os juros e a multa de ofício. Ultrapassada aquela etapa, extingue-se o direito de levantá-la agora, nesta fase recursal.

[1] MARINONI, Luiz Guilherme e ARENHART, Sérgio Cruz Arenhart. Manual do Processo do Conhecimento. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004, p. 665, apud CHIOVENDA, Giuseppe. "Cosa giudicata e preclusione", in Saggi di diritto processuale civile. Milano: Giuffrè, 1993, vol. 3, p. 233.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 03/02/2015 por ALEXANDRE KERN, Assinado digitalmente em 03/02/2015 por ALEXANDRE KERN, Assinado digitalmente em 06/02/2015 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO
Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso, para anular o lançamento das contribuições para os períodos de apuração sujeitos à sistemática da não cumulatividade.

Sala de sessões, em 29 de janeiro de 2015

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 03/02/2015 por ALEXANDRE KERN, Assinado digitalmente em 03/02/2015 por ALEXANDRE KERN, Assinado digitalmente em 06/02/2015 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO
Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA