



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.001681/2007-36
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-010.946 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de agosto de 2023
Recorrente INDÚSTRIA QUÍMICA ANASTÁCIO S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2004 a 31/07/2004, 01/09/2004 a 30/11/2004

INOVAÇÃO DOS ARGUMENTOS DE DEFESA. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. NÃO CONHECIMENTO.

O contencioso administrativo se instaura com a Impugnação, quando se delinea especificamente a controvérsia, considerando-se preclusa a matéria que não tiver sido diretamente enfrentada naquela oportunidade, excetuando-se questões de ordem pública. Configura inovação dos argumentos de defesa a matéria encetada somente na segunda instância, sem que tenha havido qualquer alteração do quadro fático e jurídico controvertido nos autos.

ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer os resultados da auditoria, em razão da falta da efetiva comprovação dos argumentos de defesa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não se conhecer de parte do Recurso Voluntário, por preclusão, e, na parte conhecida, em negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Márcio Robson Costa, Ana Paula Pedrosa Giglio, Tatiana Josefovicz Belisário, Mateus Soares de Oliveira e Hélcio Lafetá Reis (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela pessoa jurídica acima identificada em decorrência de decisão da Delegacia de Julgamento (DRJ) que julgou improcedente a Impugnação por ele manejada para se contrapor à lavratura do auto de infração em que se exigiram parcelas da Cofins, em razão da constatação de diferenças entre os valores escriturados e os declarados ou pagos.

De acordo com os Termos de Constatação e Verificação Fiscal (e-fls. 93 a 100), por meio do procedimento fiscal denominado “Verificações Obrigatórias”, constataram-se divergências entre os valores apurados pela Fiscalização e aqueles declarados pelo contribuinte em DCTF, tendo ele sido intimado para justificar as diferenças apuradas, sem, contudo, apresentar resposta, razão pela qual procedeu-se à lavratura do auto de infração, com base na Lei n.º 10.833/2003.

Em sua Impugnação, a empresa requereu o cancelamento do auto de infração, aduzindo que a Fiscalização incorrera em erro em suas apurações, não considerando a totalidade dos créditos a que ela tinha direito, fato esse que, segundo ele, podia ser comprovado por meio da análise dos livros de registro de entradas e planilhas de apuração da contribuição (cópias anexas).

O acórdão da Delegacia de Julgamento (DRJ) em que se manteve o auto de infração restou ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Data do fato gerador: 31/07/2004, 30/09/2004, 31/10/2004, 30/11/2004

REGIME NÃO CUMULATIVO.

O contribuinte que apurar o lucro real e não estiver dentre as exceções previstas no artigo 10 da Lei n.º 10.833, de 2003 deverá apurar e recolher a COFINS não cumulativa.

DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO

As divergências apuradas mediante procedimento de auditoria fiscal entre os valores escriturados a título de COFINS e aqueles que haviam sido declarados em DCTF pelo contribuinte enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL

A autuação está devidamente fundamentada quando baseada em dados colhidos junto à própria Contabilidade do contribuinte, pois as informações registradas na escrita fiscal fazem prova contra o sujeito passivo, cabendo a ele demonstrar a sua inexatidão.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Merecem registro os seguintes trechos do voto condutor do acórdão *a quo*:

5.3 O autor do procedimento fiscal formulou várias intimações ao contribuinte para esclarecimento da verdade material dos fatos, a começar pela quantificação da base de cálculo e do valor do crédito fiscal, entre outras. O Termo de Intimação n.º 1 (fl. 26) mostra que o autor do procedimento também solicitou a apresentação dos documentos

específicos relativos à apuração da base de cálculo de junho de 2001 a maio de 2006, cujo exame preliminar resultou o Termo de Intimação n.º 3 (fls. 43/44), onde também foi solicitado a discriminação dos valores indicados a título de CRÉDITOS – OUTROS CRÉDITOS, para o período de agosto de 2004 a junho de 2005, com a indicação da conta do razão analítico e o código fiscal (CFOP), de cada período mensal; igualmente, procedeu em relação a título de CRÉDITOS EXCLUSIVOS PIS/COFINS – OUTROS CRÉDITOS. Devese ressaltar, que a auditoria realizada teve como fonte de informações a escrituração fornecida pelo contribuinte – Registro de Saídas e Entradas (fls. 58 a 77), principalmente, no período compreendido no lançamento do crédito tributário da contribuição para a COFINS;

5.4 Posteriormente, **ao constatar divergências entre o valor da contribuição social** para a COFINS a recolher, apresentada pelo contribuinte no demonstrativo “Apuração de PIS/COFINS não cumulativo” e os valores desta apurada no procedimento fiscal, de acordo com os dados obtidos através da escrituração do contribuinte, **o autor do procedimento fiscal elaborou Termo de Constatação e Intimação n.º 6 (fls.50 e 51) para que fossem justificadas as diferenças apontadas. Nada foi apresentado pelo contribuinte com forma de esclarecer os fatos descritos no respectivo termo;**

5.5 Por último, o autor do procedimento fiscal elaborou o Termo de Constatação e Intimação n.º 8 (fls. 52 e 53) para que fossem elucidadas as diferenças de COFINS em confronto com as informações prestadas em DCTF ou pagas. Dessa forma, não há como olvidar que o autor do procedimento fiscal agiu corretamente na quantificação da base de cálculo e do valor do crédito fiscal passível de utilização, na sistemática de apuração não cumulativa, ao abrigo das disposições legais e normativas, cujo objetivo foi a identificação da verdade material dos fatos, para a constituição do Crédito Tributário da Contribuição para a COFINS, do período de apuração de 31/07/2004, 30/09/2004, 31/10/2004 e 30/11/2004;

5.6 Na **impugnação**, a Defesa traz novamente os registros de entradas e saídas do período de apuração 31/07/2004, 30/09/2004, 31/10/2004 e 30/11/2004, com o objetivo de esclarecer as divergências apuradas no procedimento fiscal, **sem contudo, apresentar os documentos hábeis, exigíveis na fase inicial do procedimento fiscal, para comprovar a natureza jurídica dos custos, despesas e gastos utilizados na formação e no aproveitamento do crédito fiscal, para reduzir o débito da COFINS;**

5.7 Portanto, as provas apresentadas pela Defesa não são suficientes para ilidir a exigência formalizada no Auto de Infração (fl. 101 a 104), cujo Termos de Constatação e Verificação Fiscal n.º 9 (fls. 93 a 96) n.º 10 (fls. 97 a 100), demonstram de forma inequívoca, a correção do procedimento fiscal, com a descrição dos fatos e a respectiva fundamentação legal e normativa; (e-fls. 189 a 190 – g.n.)

Cientificado da decisão de primeira instância em 27/12/2013 (e-fl. 194), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 23/01/2014 (e-fl. 196) e requereu a reforma do acórdão de primeira instância, julgando-se insubsistente o auto de infração ou decidindo-se pela redução da multa de ofício, alegando que (i) a documentação apresentada junto à Impugnação não foi apreciada por inteiro pela DRJ, (ii) a multa e os juros ultrapassavam os limites da razoabilidade, configurando-se verdadeiro confisco, (iii) os créditos descontados na apuração da contribuição não cumulativa encontravam respaldo no art. 1.º, § 3.º, e art. 3.º das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003, inclusive no que tange aos créditos extemporâneos, não utilizados em meses anteriores e (iv) falha na realização dos cálculos pela Fiscalização, pois, considerando que a base de cálculo da Cofins e do PIS é a mesma, não se vislumbrou razão ao lançamento apenas do PIS nos meses de julho e setembro de 2004.

Em 9 de abril de 2014, o Recorrente peticionou junto à repartição de origem, reafirmando alguns dos argumentos do Recurso Voluntário, apresentando, ainda, planilhas de apuração e folhas do Balancete (e-fls. 246 a 258).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis, Relator.

O recurso é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade, mas dele se toma conhecimento somente em parte, em razão dos fatos expostos na sequência.

Conforme acima relatado, trata-se de auto de infração em que se exigiram parcelas da Cofins, em razão da constatação de diferenças entre os valores escriturados e os declarados ou pagos (procedimento fiscal denominado “Verificações Obrigatórias”).

De pronto, deve-se ressaltar que, por configurar inovação dos argumentos de defesa, ou seja, matéria preclusa, neste voto não se analisará a questão somente aduzida no Recurso Voluntário relativamente ao alegado caráter confiscatório dos acréscimos legais (juros e multa), não se conhecendo, também, do pedido suplementar de redução da multa de ofício, em conformidade com os arts. 14, 15, 16, inciso III, e 17 do Decreto n.º 70.235/1972, *verbis*:

Art. 14. A **impugnação** da exigência instaura a **fase litigiosa** do procedimento.

(...)

Art. 15. A **impugnação**, formalizada por escrito e **instruída com os documentos em que se fundamentar**, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A **impugnação mencionará**:

(...)

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

(...)

§ 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.

§ 5º A **juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.**

(...)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (g.n.)

Há que se destacar, ainda, que a alegação acerca da extemporaneidade de aproveitamento de determinados créditos, não utilizados nos períodos de apuração originários, e a questão relativa ao lançamento da Cofins abrangendo período de apuração mais extenso que o do lançamento da contribuição para o PIS somente se fizeram presentes na defesa do Recorrente em sede de Recurso Voluntário, tratando-se, por conseguinte, de argumentos de defesa também preclusos.

Logo, a única matéria a ser analisada neste voto é aquela relativa à não consideração por parte da Fiscalização de alegados créditos da contribuição não cumulativa apurados com base no art. 3º da Lei nº 10.833/2003.

Conforme apontado pelo julgador *a quo*, a auditoria realizada pela Fiscalização teve como fonte de informações a escrituração fornecida pelo contribuinte, qual seja, Registro de Saídas e Razão e Registro de Apuração do IPI, além de outros livros solicitados no curso do procedimento fiscal, tendo o Recorrente sido intimado a esclarecer as divergências então constatadas entre o valor da contribuição a recolher por ele informada e os valores então apurados, não tendo sido apresentado, contudo, qualquer esclarecimento (e-fls. 43 a 53).

Na Impugnação, o Recorrente, no intuito de esclarecer as referidas divergências, carreou aos autos, mais uma vez, os registros de entradas e saídas do período de apuração sob análise, sem contudo, apresentar documentos e esclarecimentos adicionais necessários à comprovação da natureza jurídica dos custos, despesas e gastos utilizados na formação e no aproveitamento do crédito da contribuição, não fazendo qualquer referência específica a que tipo de créditos ele pleiteava o direito a desconto.

Analisando-se as planilhas então apresentadas, constata-se que há créditos aproveitados pelo Recorrente que se encontram genericamente identificados, impossibilitando a aferição de seu enquadramento ou não no conceito de insumos ou de sua subsunção nos demais incisos do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, a saber: “Bens e Serviços (insumos utilizados na fabricação – inclusive combustíveis)”, “Créditos PIS/Cofins sobre Importação”, “Depreciações de Máquinas e Equipamentos” e “Devoluções de vendas” (e-fls. 142 a 147).

Nas planilhas em que se registram os dados dos fornecedores (e-fls. 143 e 145), não há qualquer referência à natureza dos bens ou dos serviços adquiridos, mas somente a identificação dos números e datas das notas fiscais, nenhuma delas trazidas aos autos, ainda que por amostragem, para comprovar o pleito.

No Recurso Voluntário, além das inovações de defesa já apontadas, o Recorrente traz aos autos, mais uma vez, cópia de parte do livro Registro de Entradas (e-fls. 218 a 241), sem, no entanto, especificar em relação a que bens e serviços a Fiscalização incorrera em erro na apuração do crédito da contribuição não cumulativa.

Na petição protocolada em 09/04/2014 (e-fls. 246 a 249), mais de três meses após a interposição do Recurso Voluntário, além de parte do Balancete (e-fls. 250 a 258), novas informações são trazidas aos autos, mas, mais uma vez, de forma genérica, sem nenhum

esclarecimento adicional, como, exemplificativamente, os seguintes valores identificados como créditos: “compras p/revenda/fabric. insumos”, “Embala”, “Telecomunicações”, “Manutenção Conservação” etc.

Sem se identificar a natureza do insumo ou dos demais bens e serviços adquiridos, não há como verificar se o item se enquadra ou não na previsão de crédito contida nos incisos do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, precipuamente no seu inciso II, *verbis*:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi;

Ora, no Processo Administrativo Fiscal (PAF), o ônus da prova encontra-se delimitado de forma expressa pelos arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972, acima transcritos.

De acordo com as regras do PAF, o ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer, no presente caso, os resultados da auditoria, dada a falta de comprovação inequívoca dos créditos pleiteados, seja durante o procedimento fiscal, quando o Recorrente foi intimado diversas vezes para prestar esclarecimentos, sem sucesso, seja em ambas as instâncias do PAF.

Constata-se, portanto, falta de colaboração do sujeito passivo, postura essa não condizente com o inciso IV do art. 4º da Lei nº 9.784/1999, aplicável subsidiariamente ao PAF, *verbis*:

Art. 4º São deveres do administrado perante a Administração, sem prejuízo de outros previstos em ato normativo:

(...)

IV - prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos.

Diante do exposto, vota-se por não se conhecer de parte do Recurso Voluntário, por preclusão, e, na parte conhecida, por lhe negar provimento.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis

