



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

Processo nº 19515.003990/2007-41
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-003.697 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de dezembro de 2016
Matéria PIS COFINS
Recorrente FRIBAI FRIGORÍFICO VALE DO AMAMBAI LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/01/2004

ÔNUS DA PROVA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. AUTO DE INFRAÇÃO. DEFESA. FATOS IMPEDITIVOS, MODIFICATIVOS OU EXTINTIVOS.

Cabe à defesa a prova dos fatos impeditivos, modificativos ou extintivos da pretensão fazendária.

MULTA CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA. CARF.

A argumentação sobre o caráter confiscatório da multa aplicada no lançamento tributário não escapa de uma necessária aferição de constitucionalidade da legislação tributária que estabeleceu o patamar das penalidades fiscais, o que é vedado ao CARF, conforme os dizeres de sua Súmula n. 2.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não tomar conhecimento do recurso quanto à questão da confiscatoriedade da multa e, na parte conhecida, negar provimento.

(Assinado com certificado digital)

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

(Assinado com certificado digital)

Thais De Laurentiis Galkowicz - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Jorge Freire, Diego Diniz Ribeiro, Waldir Navarro Bezerra, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (“DRJ”) de São Paulo/SP que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte sobre a cobrança de Contribuição ao PIS e de COFINS não cumulativas, consubstanciada nos autos de infração em questão (fls 21 e seguintes), relativos ao período de janeiro de 2004, incluídos principal, juros de mora e multa no percentual de 75%.

Por bem consolidar os fatos que deram ensejo ao lançamento tributário em questão, bem como os argumentos trazidos pelo contribuinte em sede de impugnação, com riqueza de detalhes, colaciono os trechos mais importantes do relatório do Acórdão da DRJ:

2. Consta que, em 14/2/2007, foi lavrado Termo de Início de Fiscalização (fls. 6 e 7). E, posteriormente, foram lavrados dois termos de verificação fiscal. Ei-los:

2.1. 0 Termo de Verificação As fls. 11 e 12 informa que a [...] contribuinte [...] entregou as DIPJs dos anos calendários de 2004 e 2005 sob ação fiscal, em atendimento ao Termo de Início de Fiscalização; bem como que, do cotejo das informações [...] constantes das DIPJs com as DCTFs entregues, [...] [constatou-se] que ocorreu insuficiência de declaração/recolhimento no mês de janeiro de 2004 conforme demonstrado abaixo:

<i>Cofins a pagar conforme ficha 25, linha 44 da DIPJ</i>	<i>R\$ 299.578,20</i>
<i>Valor declarado em DCTF</i>	<i>-R\$1.466,56</i>
<i>Valor declarado a menor em DCTF</i>	<i>R\$ 298.111,64</i>

2.1.2. É relatado à fl. 11 que foi realizado o [...] lançamento de ofício do alor declarado a menor em DCTF que não foi pago.

2.2. 0 Termo de Verificação As fls. 22 e 23 informa que a [...] contribuinte [...] entregou as DIPJs dos anos calendários de 2004 e 2005 sob ação fiscal, em atendimento ao Termo de Início de Fiscalização; bem como que, do cotejo das informações [...] constantes das DIPJs com as DCTFs entregues, [...] [constatou-se] que ocorreu insuficiência de declaração/recolhimento no mês de janeiro de 2004 conforme demonstrado abaixo:

<i>Pis a pagar conforme ficha 21, linha 46 da DIPJ</i>	<i>R\$ 70.045,32</i>
<i>Valor declarado em DCTF</i>	<i>-R\$ 317,75</i>
<i>Valor declarado a menor em DCTF</i>	<i>R\$ 69.727,57</i>

2.2.1. A fl. 22, relata-se, igualmente, que foi realizado o [...] lança de ofício do valor declarado a menor em DCTF que não foi pago.

3. Irresignado com os lançamentos de que teve ciência em 14/12/2007 (fl. 32), foi apresentado, em 14/1/2008 (fl. 34), pela contribuinte (doravante denominada impugnante), impugnação que consta As fls. 34 a 49, acompanhada dos documentos As fls. 50 a 87, por meio da qual, em cerrada síntese, assim se manifesta, *ipsis verbis*:

3.1. Consta A fl. 35 que historia a impugnante, consoante segue: “A impugnante foi autuada em razão de supostas insuficiências no recolhimento da contribuição ao PIS e da COFINS, relativamente ao mês de janeiro de 2004. Todavia, a autuação fiscal é improcedente, haja vista que afronta dispositivos constitucionais, atinentes aos limites da imposição fiscal, seja quanto ao crédito principal, seja quanto As penalidades indevidamente impostas à impugnante[...].”

3.2. Consta As fls. 35 a 38 que se insurge a impugnante contra os autos de infração, requerendo sua nulidade por vício formal e por conta de alegado cerceamento do direito de defesa, nestes termos: “[...] [os autos de infração deixam] de consignar, de forma clara e precisa, os dispositivos da legislação relativa ao PIS e à COFINS supostamente infringidos (aqueles que dizem respeito a obrigações tributária hipoteticamente não cumprida, no caso, ao não pagamento do tributo, limitando-se a citar os dispositivos das leis que dariam suporte à acusação fiscal. Nesse sentido, o[s] auto[s] de infração não merece[m] prosperar dada a ausência de qualquer fundamentação explícita que dê suporte à supostas irregularidades apontadas na apuração de imposto ou na forma de sua liquidação, violando o direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório da impugnante. [...] no caso em apresso a evidente ofensa ao princípio constitucional da ampla defesa e do contraditório, haja vista a impossibilidade de se determinar com segurança a infração supostamente cometida pela Impugnante, de modo a ensejar a anulação do presente Auto de Infração [...]”.

3.3. As fls. 38 a 46 há afirmação da impugnante relativamente a que o que consta nos termos de verificação fiscal (fls. 11 e 22) não basta para [...] fazer prova da suposta infração cometida pela Autuada, aduzindo as seguintes afirmações: “[...] não constou, da documentação enviada a impugnante — e, assim, da base fática/documental colhida — a documentação relativa à composição da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, relativamente ao mês autuado. Por essa razão, o Auto de Infração Lavrado traz consigo inegável presunção quanto à infração cometida pela autuada, sendo de rigor que se reconheça sua total improcedência tendo em vista que sua lavratura foi embasada por presunções que passam ao largo de traduzir a realidade [...] a infração capitulada no auto de infração impugnado foi constituída com base em meras

presunções, expediente não admitido no ordenamento jurídico vigente, e que enseja a anulação da respectiva imposição.”

3.4. Consta As fls. 46 a 48 alegações da impugnante acerca de ser a multa de ofício indevida, de natureza confiscatória, nestes termos: “Ainda que legitima a aplicação de uma multa pela infração cometida (e a impugnante acredita que infração alguma tenha sido perpetrada in casu, não tendo o auto de infração elementos mínimos aptos a comprovar a acusação que pratica), dúvidas não na de que ela é um verdadeiro confisco, pois totalmente desarrazoada e desproporcional ao suposto ato infrator. Merece assim, ser afastada, ou pelo menos reduzida, de maneira razoável e equitativa a "infração" cometida e ao "prejuízo" sofrido.”

3.5. Por fim, consta as fls. 48 e 49 que requer a impugnante o que segue: “(I) seja conhecida e acolhida a presente impugnação, em todos os aspectos abordados, para o fim de vir o auto de infração lavrado a ser ANULADO [...]; (ii) na remota hipótese de ser mantida a imposição no que tange ao crédito tributário ora exigido, que seja afastada, ou pelo menos reduzida, a multa aplicada [...].”

4. O presente processo foi encaminhado a esta Delegacia, nos termos do despacho exarado A fl. 89.

Em julgamento datado de 19 de novembro de 2009, a DRJ São Paulo 1/SP negou provimento à impugnação da Contribuinte (Acórdão 16-23.561), nos termos da ementa a seguir colacionada:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Exercício: 2004

Ementa: COFINS. DIPJ. DCTF. COTEJO DE INFORMAÇÕES. PROCEDIMENTO DE AUDITORIA INTERNA

A apuração, pela Fazenda Nacional, de diferença entre o valor que consta na DIPJ e aquele declarado em DCTF, não autoriza a imediata inscrição em Dívida Ativa da União; deve ser lavrado auto de infração para fins de exigência do crédito tributário, acompanhado da respectiva e inafastável multa de ofício.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Exercício: 2004

Ementa: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS. DIPJ. DCTF. COTEJO DE INFORMAÇÕES. PROCEDIMENTO DE AUDITORIA INTERNA

Ao apurar a Fazenda Nacional diferença entre o valor que consta na DIPJ e aquele declarado em DCTF não autoriza a imediata inscrição em Dívida Ativa da União; deve ser lavrado auto de infração para fins de exigência do crédito tributário, acompanhado da respectiva e inafastável multa de ofício.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Exercício: 2004

Ementa: CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. CERCEAMENTO. INOCORRÊNCIA

Não há cerceamento do direito constitucional do contraditório e ampla defesa, ao demonstrar o contribuinte, em sua impugnação, perfeita compreensão dos termos do auto de infração. Não há que se falar em violação do disposto no inciso LV do art. 5º da Constituição Federal de 1988.

AUTO DE INFRAÇÃO. PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO DO NAQ) CONFISCO. OBSERVÂNCIA

Não procede a alegação de inobservância, por parte da autoridade do princípio constitucional tributário do não confisco. Ocorre que a vedação ao confisco emanada da Constituição Federal de 1988 é dirigida ao legislador ordinário, cabendo apenas à autoridade fiscal aplicar a lei nos moldes da legislação que o instituiu.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. DESCABIMENTO

Cumpridos os requisitos dispostos no art. 10 do Decreto n.º 70.235/72, ademais, não havendo ocorrência do previsto no art. 59 do mesmo diploma legal, não há que se falar em cancelamento ou anulação de auto de infração.

MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO. LEGALIDADE

Aplicável a multa de ofício no lançamento de crédito tributário por motivo de falta de pagamento e respectivo percentual determinado expressamente em lei.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignado quanto ao resultado do julgamento pela DRJ, a Contribuinte recorreu a este Conselho (fls. 117 a 127), repisando os argumentos apresentados em sua impugnação.

Já em 25 de janeiro de 2012, mediante a Resolução n. 3402-000.361, a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara dessa 3ª Seção, entendendo que faltavam elementos essenciais à verificação dos fatos discutidos no processo, especialmente sobre a alegação de provas sobre a discrepância de valores entre a DCTF e a DIPJ, determinou:

Intime o contribuinte a apresentar cópias de seu Livro Registro de Saídas do mês objeto do lançamento tributário, com os respectivos termos de abertura e encerramento, devidamente registrado no registro peculiar, assim como cópia do Livro Diário (e razão, se for o caso), juntamente com o Balancete referente ao período de apuração, e outros documentos que entender pertinente para verificação das bases de cálculo das contribuições em questão;

Proceda a verificação dos documentos fiscais e livros empresariais do contribuinte, a fim de verificar se os valores por ele lançados na DIPJ respectiva, tem correspondência com tais documentos, verificando os débitos passíveis de compor as bases de cálculos do PIS e COFINS do período em referência, assim como considerando os créditos a que o mesmo tiver eventualmente direito;

Ao final, elaborar Relatório de Diligência, manifestando-se de forma conclusiva sobre os resultados da diligência, especificamente se os valores informados pelo contribuinte em sua na DIPJ coincidem com os documentos fiscais e empresariais, e, quanto a existência ou não da insuficiência de recolhimento das contribuições ao PIS e COFINS;

Conceder, ao final, vista a Recorrente, com prazo de 30 (trinta) dias para se pronunciar, querendo, sobre o resultado da diligência, sendo que, após vencido o prazo, os autos deverão retornar a esta Câmara para inclusão em pauta de julgamento

Em fls 147 a autoridade fiscal de origem apresenta termo de conclusão da diligência solicitada, no qual informa:

Em atendimento à solicitação de diligência e manifestação constante às fls. 129 a 131, temos a informar o seguinte:

1. O contribuinte foi intimado no Termo de Início de Diligência, cuja ciência se deu por via postal com AR em 05/11/2013, a apresentar cópia do Livro Diário, contendo o Termo de Abertura e de Encerramento, cópia do Livro Razão das contas de Receitas, cópia do Livro Registro de Saídas e planilha contendo a memória de cálculo das contribuições para PIS e COFINS, todos referentes ao mês de janeiro/2004.

2. Nenhum dos documentos solicitados ou qualquer outro ou mesmo alguma manifestação foram apresentados pelo contribuinte em atendimento à intimação.

3. Sendo assim, em virtude da total inércia do próprio contribuinte, entendo que o lançamento de ofício efetuado pela fiscalização deva ser mantido, uma vez que nenhum documento ou livro que pudesse comprovar a suposta incorreção dos valores lançados, alegada pelo sujeito passivo, foi apresentado.

4. Era o que tínhamos a informar.

5. Encaminhe-se, em retorno, ao CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheira Relatora Thais De Laurentiis Galkowicz

Os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário já foram anteriormente analisados e acatados por este Conselho, de modo que passo à apreciação do caso.

1. NULIDADE DO LANÇAMENTO POR VÍCIO FORMAL, CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E INDEVIDA UTILIZAÇÃO DE PRESUNÇÃO

Como relatado acima, a Recorrente clama pela nulidade do lançamento por ausência de fundamentação. Todavia, entendo que não lhe assiste razão

Analisando o Termo de Verificação, verifico que a fiscalização baseou-se nos documentos fiscais apresentados pela própria Contribuinte, deixando claro o entendimento do porquê considerou ocorrido o fato gerador da Contribuição ao PIS e da COFINS, sem o respectivo pagamento. Vejamos (fls 14):¹

I – INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO OU DECLARAÇÃO – COFINS CUMULATIVO

A – DOS FATOS

O contribuinte acima identificado entregou as DIPJs dos anos calendários de 2004 e 2005 sob ação fiscal, em atendimento ao Termo de Início de Fiscalização.

Cruzando as bases de cálculos constantes das DIPJs com as DCTFs entregues, constatamos que ocorreu insuficiência de declaração/recolhimento no mês de janeiro de 2004, conforme demonstrado abaixo:

Cofins a pagar conforme ficha 25, linha 44 da DIPJ	R\$ 299.578,20
Valor declarado em DCTF	-R\$ 1.466,56
Valor declarado a menor em DCTF	R\$ 298.111,64

Em função do exposto, estamos procedendo ao lançamento de ofício do valor declarado a menor em DCTF que não foi pago.

B - DO DIREITO

Tendo em vista que o recolhimento realizado pelo contribuinte foi insuficiente, estamos adicionando ex-officio, a diferença apurada, de acordo com o disposto nos artigos 2º, inciso II e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto nº 4.524/02.

Assim, entendo que os fundamentos da Fiscalização, apesar de sucintos, são claros e objetivos, bem como os fatos que ensejaram a autuação estão corretamente descritos. Não existem, portanto, as alegadas ofensas artigo 9º do Decreto 70.235/72, tampouco o artigo 142 do CTN, razão pela qual tampouco caracterizou-se ofensa ao direito da ampla defesa e do contraditório do contribuinte, a ensejar a nulidade do lançamento tributário (artigo 59, inciso II do Decreto 70.235/72)

Também foi alegado pela Recorrente que a Fiscalização baseou-se em simples presunção ao efetuar o lançamento tributário com base na diferença verificada entre a DCTF e a DIPJ, sem analisar sua documentação contábil, livros, etc. Foi inclusive esse fato que deu ensejo à conversão do julgamento em diligência quando da primeira análise desse processo pelo CARF.

Contudo, compulsando os autos, é possível perceber que a Contribuinte fora intimada para apresentar tais documentos durante o procedimento de fiscalização (fls 8). Em sua impugnação ao lançamento tributário nada foi trazido em termos documentais, como lhe era de direito para provar seu ponto (artigo 16 do Decreto 70.235/72). Nem mesmo em seu recurso voluntário tal inércia foi quebrada. Finalmente, intimado do Termo de Diligência

¹ A mesma fundamentação foi trazida com relação à Contribuição ao PIS.

requerido por este Conselho, justamente oportunizando a apresentação de cópia do Livro Diário, contendo o Termo de Abertura e de Encerramento, cópia do Livro Razão das contas de Receitas, cópia do Livro Registro de Saídas e planilha contendo a memória de cálculo das contribuições para PIS e COFINS, todos referentes ao mês de janeiro/2004, mais uma vez a Recorrente silenciou-se.

Cumpra salientar que o presente processo é originário de auto de infração, e não de pedido de reconhecimento de crédito para compensação pelo contribuinte.

Tal fato é importante para o deslinde da controvérsia, à medida que é justamente a iniciativa do processo administrativo que determina o ônus da prova (artigo 373 da Lei n. 13.105/2015, o “Novo Código de Processo Civil”).²

Com efeito, este Colegiado, no Acórdão 3402-002.881, adotou este parâmetro para a solução de casos. Peço vênha para destacar as palavras do Conselheiro relator Antonio Carlos Atulim, plenamente aplicáveis ao *sub judice*:

“É certo que a distribuição do ônus da prova no âmbito do processo administrativo deve ser efetuada levando-se em conta a iniciativa do processo. Em processos de repetição de indébito ou de ressarcimento, onde a iniciativa do pedido cabe ao contribuinte, é óbvio que o ônus de provar o direito de crédito oposto à Administração cabe ao contribuinte. Já nos processos que versam sobre a determinação e exigência de créditos tributários (autos de infração), tratando-se de processos de iniciativa do fisco, o ônus da prova dos fatos jurídicos da pretensão fazendária cabe à fiscalização (art. 142 do CTN e art. 9º do PAF). Assim, realmente andou mal a turma de julgamento da DRJ, pois o ônus da prova incumbe a quem alega o fato probando. Se a fiscalização não provar os fatos alegados, a consequência jurídica disso será a improcedência do lançamento em relação ao que não tiver sido provado e não a sua nulidade.

Pois bem. No presente caso, como já deixou consignado o Relator originário deste processo, “com efeito, a prova da insuficiência de recolhimento do tributo pode ser deflagrada pela análise da DIPJ e seu cruzamento com as informações da DCTF’s. Ambos os documentos foram confeccionados e enviados pelo próprio contribuinte ao Fisco. Firma-se uma presunção em prol das informações enviadas pelo contribuinte, mas que devem elas ser confirmadas pela avaliação do que de sua escrita comercial constar. É dizer: a autuação baseou-se nas declarações acima, apresentadas pelo próprio sujeito passivo – o que afasta a alegação de 'falta de prova' a cargo do Fisco, sem que houvesse confirmação através da verificação da sua escrita empresarial e fiscal.” De fato, a falta de coerência entre as declarações da Contribuinte são suficientes para motivar o lançamento tributário. Nesse sentido já se manifestou este Conselho em outras oportunidades.³ Assim, autoridade fiscal

² Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

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

³ Ementa(s)

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2006

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE.

A ausência de numeração não ocasiona a nulidade do lançamento e não influi na defesa do auto de infração. A alegação de ausência dos documentos fundamentadores do lançamento não procede porque a DCTF mencionada pela fiscalização, assim com a DIPJ e os documentos contábeis foram anexados aos autos.

DCTF. NEGATIVA DE AUTORIA.

desincumbiu-se do ônus da prova que possuiu ao lavrar o auto de infração contra o Contribuinte (artigo 373 do Novo Código de Processo Civil).

De outro lado, não foi perpetrado pela Recorrente o mínimo esforço probatório. Tanto em sua impugnação como em seu recurso voluntário a Recorrente resume suas alegações ao pedido de decretação de nulidade. Cabia à Recorrente, contudo, provar seu direito, conforme determina o artigo 373, inciso II do NCPC: demonstrar fato impeditivo, extintivo ou modificativo de seu direito.

Assim, afasto as preliminares de nulidade apresentadas pela Recorrente.

2. MULTA CONFISCATÓRIA

A Recorrente brada ainda pela decretação do caráter confiscatório da multa que lhe foi aplicada, com base no artigo 150 inciso IV, além do princípio da proporcionalidade e da razoabilidade, todos estampados na Constituição Federal.

Entretanto, a argumentação da Recorrente não escapa de uma necessidade de aferição de constitucionalidade da legislação tributária que estabeleceu o patamar das penalidades fiscais, o que é vedado ao CARF, conforme os dizeres de sua Súmula n. 2, *in verbis*:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Ademais, no âmbito do processo administrativo fiscal é expressamente vedado afastar a aplicação de lei sob fundamento de inconstitucionalidade, por força do artigo 59 do Decreto nº 7.574/2011.

Portanto, **não conheço** da alegação de que a multa seria confiscatória e, portanto, inconstitucional.

As declarações apresentadas à Receita Federal do Brasil têm presunção de legitimidade, até prova em contrário, a ser formada mediante apresentação de documentos hábeis e idôneos. Especificamente, para a apresentação de retificação é necessário que se inclua informações que são do conhecimento exclusivo do contribuinte, razão pela qual a presunção só se afasta se comprovada a ocorrência de algum fato de exceção.

ALTERAÇÃO DE DECLARAÇÃO. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

A alteração reiterada das DCTF's para incluir informação falsa, zerando a tributação devida e alterando o regime tributário não se trata de mera omissão, mas de informação falsa com intuito de postergar/impedir a fiscalização. Recurso Voluntário Negado. (Processo 10932.720113/2011-29, Acórdão 3302-002.403)

3. DISPOSTIVO

Diante do exposto, voto por NÃO CONHECER da questão da confiscatoriedade da multa e no mais, NEGAR PROVIMENTO ao presente recurso voluntário.

Relatora Thais De Laurentiis Galkowicz