



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

Processo nº	19515.722790/2012-58
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	3402-003.867 – 4^a Câmara / 2^a Turma Ordinária
Sessão de	21 de fevereiro de 2017
Matéria	PIS E COFINS
Recorrente	ASPEN DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2007, 2008

TERMO DE EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO.

A negativa injustificada de exibição de livros e documentos nos quais se assente a escrituração das atividades do sujeito passivo, rende ensejo à lavratura do termo de embaraço à fiscalização.

PIS E COFINS. SEGREGAÇÃO DA PARCELA DO FATURAMENTO RELATIVA A PRODUTOS EXCLUÍDOS DO REGIME MONOFÁSICO (ÁLCOOL CARBURANTE). ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Nos casos em que não seja possível constatar a base de cálculo das contribuições a partir da escrita contábil e fiscal, é lícito ao fisco efetuar a aferição indireta, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário.

SONEGAÇÃO FISCAL. IMPOSSIBILIDADE DE TIPIFICAR O CRIME COM BASE EM OMISSÃO DE RECEITA OBTIDA POR ABITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. Súmula CARF nº 28.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(Assinado com certificado digital)

Antonio Carlos Atulim – Presidente e Relator.

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 autos de infração com ciência do contribuinte por via postal em **13/12/2012**, lavrados para exigir as contribuições ao PIS e à COFINS sobre vendas de álcool hidratado ocorridas nos períodos de apuração compreendidos entre janeiro de 2007 e dezembro de 2008.

Segundo o termo de verificação fiscal de fls. 1404/12/13, foi detectado que no período fiscalizado o contribuinte, deliberadamente, declarou a menor ou não declarou as receitas auferidas com as vendas de álcool hidratado, conforme demonstrado pela fiscalização às fls. 1423/1424.

Além de ter omitido receitas, a fiscalização informou que o contribuinte não atendeu à intimação formulada em 17/01/2012, deixando de apresentar a seguinte documentação pertinente ao período sob fiscalização:

1 - Livro Registro de Entradas (matriz e filiais)

2 - Livro Registro de Saídas (Matriz e filiais)

3 – Notas Fiscais de Entrada dos meses 01/2007, 10/2007, 01/2008, 03/2008 e 10/2008.

4 – Notas Fiscais de Saída dos meses 01/2007, 10/2007, 01/2008, 03/2008 e 10/2008.

5- Arquivos Contábeis em meio magnético (Lançamentos, Saldos de Contas e Plano de Contas), Arquivos de Documentos Fiscais (notas fiscais) do período 01/2007 a 12/2008, sob análise, nos termos dos artigos 265, 266 e 927 do Decreto nº 3.000, de 26/03/99, artigos 407, 408 e 418 do Decreto nº 2.637, de 25/06/98, art. 11 da Lei 8.218, de 29/08/91 com a alteração efetuada pelo artigo 72 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, Instrução Normativa SRF nº 86, de 22 de Outubro de 2001 c/c Ato Declaratório Executivo COFIS nº 15, de 23 de outubro de 2001), nos artigos 3º e 9º, II, da Portaria RFB no 11.211, de 7 de novembro de 2007, no art. 8º da Lei nº 10.666, de 8 de maio de 2003 e na Instrução Normativa MPS/SRP nº 12, de 20 de junho de 2006, os arquivos contábeis e de documentos fiscais devem ser validados pelo sistema SINCO – Arquivos Contábeis/Notas Fiscais, obtidos no sítio

(<http://www.receita.fazenda.gov.br/PessoaJuridica/SINCO/ArquivosContabeis e Notas Fiscais>) da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB na internet.

Tendo em vista que os livros diário e razão dos anos 2007 e 2008, apresentados pelo contribuinte, não permitem efetuar a discriminação por espécie dos valores do que foi adquirido e revendido, a título de álcool hidratado, álcool anidro, gasolina e diesel, a fiscalização valeu-se do convênio para troca de informações com o Fisco Paulista e obteve acesso as Guias de Informação e Apuração do ICMS, ao Sistema SINTEGRA e ao Portal da Nota Fiscal eletrônica (NF-e).

A partir do cruzamento das informações obtidas junto ao fisco estadual com os valores do diário e os valores que foram declarados à Receita Federal, a fiscalização apurou as bases de cálculo do PIS e da COFINS em relação às vendas de álcool hidratado, conforme fls. 1407/1420, culminando nas seguintes receitas omitidas:

COMP	PIS	COFINS	Base de Calculo	Receita c/ Venda
	Valor Pago	Valor Pago	Do PIS e COFINS	De Álcool Hidratado
	DCTF	DCTF	PAGO	Apurado Fiscalização
01/2007	1.160,87	5.359,12	79.512,17	2.415.174,50
02/2007	1.332,04	6.152,47	91.282,94	1.055.850,70
03/2007	1.400,33	6.464,53	95.912,91	2.197.540,20
04/2007	678,49	3.132,17	46.471,36	2.649.630,00
05/2007	0,00	0,00	0,00	3.462.793,30
06/2007	722,79	3.336,70	49.505,93	3.859.945,50
07/2007	0,00	0,00	0,00	5.149.325,01
08/2007	829,58	3.829,70	56.820,47	7.241.596,50
09/2007	685,49	3.164,52	46.951,34	8.287.545,55
10/2007	662,70	3.059,29	45.390,06	14.475.179,93
11/2007	705,28	3.255,87	48.306,68	10.126.963,24
12/2007	732,51	3.381,59	50.171,96	12.987.218,20
01/2008	762,69	3.520,92	52.239,17	19.102.263,14
02/2008	796,01	3.674,71	54.520,92	16.581.698,91
03/2008	809,01	3.734,75	55.411,72	24.824.320,61
04/2008	0,00	0,00	0,00	17.617.788,33
05/2008	842,92	3.891,28	57.734,12	15.357.306,43
06/2008	708,67	3.271,53	48.539,02	14.488.595,25
07/2008	740,89	3.420,26	50.745,70	14.582.674,28
08/2008	765,31	3.532,99	52.418,25	12.916.021,65
09/2008	826,50	3.815,46	56.609,20	15.828.338,67
10/2008	642,00	2.957,00	17.142,03	17.508.355,82
11/2008	750,05	3.449,95	19.999,71	13.701.284,07
12/2008	814,34	3.745,66	21.713,97	15.908.661,89

Foram lavrados os autos de infração para exigência do PIS e da COFINS sobre as receitas omitidas (diferença entre a receita apurada de ofício e a declarada pelo contribuinte), com a multa de ofício qualificada no patamar 150%, em virtude da sonegação fiscal, com base no art. 44, I, § 1º da Lei nº 9.430/96.

Em sede de impugnação, o contribuinte alegou, em síntese, o seguinte: a) nulidade do procedimento fiscal em virtude de vício no MPF e suas prorrogações; b) nulidade

dos autos de infração, em face da violação dos princípios do contraditório e da ampla defesa; e c) decadência dos fatos geradores do período de janeiro a dezembro de 2007.

A 3^a Turma da DRJ - CAMPINAS, por meio do Acórdão 40.624, de 20 de maio de 2013, julgou as impugnações improcedentes. O julgado recebeu a seguinte ementa:

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PRORROGAÇÃO. CIÊNCIA DO CONTRIBUINTE. CONDIÇÕES DE VALIDADE. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE.

Constituindo-se o MPF em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo, mesmo que nele se detectasse irregularidade formal, não ensejaria a nulidade do auto de infração, nem de quaisquer Termos Fiscais lavrados por agente fiscal competente para proceder ao lançamento, atividade vinculada e obrigatória nos termos da lei. A prorrogação do prazo de validade do MPF se dá mediante registro eletrônico efetuado pela autoridade outorgante do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), permitindo-se ao contribuinte, de posse do código de procedimento fiscal, acesso à Internet para verificar os termos de prorrogações emitidos. Tendo as prorrogações de prazo de validade dos MPF ocorridas nos prazos legais, convalidando o procedimento fiscal, não há que se falar em nulidade do lançamento.

INTIMAÇÃO. DOMICÍLIO FISCAL.

Não é permitido que intimações, publicações ou notificações dirigidas à contribuinte ou ao seu procurador sejam encaminhadas a endereço diverso de seu domicílio fiscal, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235/72

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PRAZO.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, notadamente quando o lançamento é efetuado com a constatação de ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

AUTO DE INFRAÇÃO. APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. NOTA FISCAL DE VENDAS. LIVROS DIÁRIO E RAZÃO.

Não são presumidas as Bases de Cálculo do Pis e da Cofins apuradas em receitas de vendas informadas em notas fiscais de vendas emitidas pela contribuinte ou nos registros contábeis informados nos Livros Diário e Razão.

Regularmente notificado da decisão de primeira instância em 12/08/2013 (AR de fls. 2512), o contribuinte apresentou recurso voluntário de fls. 2516/2525 em 11/09/2013 (fls. 2515), alegando, em síntese, o seguinte: a) os documentos obtidos junto ao fisco estadual supriram a falta de entrega dos livros de registro de entrada e de saídas e os demais arquivos digitais solicitados por meio da intimação de 17/01/2012; b) do mesmo modo que não pode o contribuinte alegar cerceamento de defesa quando apresenta manifestação técnica que conteste item a item a acusação fiscal, não razoável enquadrar o contribuinte no artigo que prevê o embaraço à fiscalização, se foi possível ao fisco obter acesso a todas as informações das quais precisava para concluir seu trabalho; c) a apuração efetuada pela

fiscalização é falha porque ela não identificou se as entradas eram de etanol hidratado carburante ou etanol anidro e se as saídas foram de etanol hidratado, etanol anidro ou, ainda, gasolina "c" (resultado da mistura da gasolina "a" com o etanol anidro). A auditoria teve acesso às notas fiscais eletrônicas, de onde era possível extrair tal tipo de informação a fim de elaborar um levantamento que se aproximasse ao máximo da verdade real., mas isso não ocorreu no caso concreto; d) o auto de infração é improcedente, pois a fiscalização autuou por presunção. A fiscalização autuou com base em levantamento estatístico elaborado para 25% do período sob fiscalização; e) não se pode cogitar de crime de sonegação, quando se arbitra a base de cálculo do tributo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, relator.

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele se toma conhecimento.

A defesa se insurgiu contra à lavratura do termo de embaraço à fiscalização.

A teor do art. 33, I, da Lei nº 9.430/96, o embaraço à fiscalização é caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos em que se assente a escrituração das atividades do sujeito passivo.

Ora, no caso concreto é incontroverso que o contribuinte não entregou nenhum dos documentos solicitados por meio da intimação formulada em 17/01/2012 (fls. 171), quais sejam: a) livros de registro de entradas e de saídas dos anos de 2007 e 2008; b) notas fiscais de entrada e saída dos meses de janeiro e outubro de 2007 e janeiro, março e outubro de 2008; e c) arquivos contábeis e documentos fiscais em meio magnético dos anos de 2007 e 2008.

Os livros registro de entradas e registro de saídas, assim como as notas fiscais do período de 01/2007 a 12/2008, eram essenciais para a fiscalização quantificar o valor da receita de vendas de álcool carburante, objeto da ação fiscal.

Não tendo o contribuinte justificado o motivo para não entregar essa documentação, foi correta a lavratura do termo de embaraço à fiscalização, pois a conduta omissiva do contribuinte embaraçou (atrapalhou, dificultou) a fiscalização, obrigando o exator a recorrer ao convênio para troca de informações com o fisco estadual para obter os dados que precisava para poder concluir a ação fiscal.

Contudo, embora tenha lavrado o termo de embaraço à fiscalização, o Auditor-Fiscal não majorou a multa em razão desse fato, pois o exame dos demonstrativos de apuração que acompanham os autos de infração revelam que só foi aplicada a multa de ofício qualificada pela sonegação (150%).

Portanto, essa discussão sobre se houve ou não houve o embaraço à fiscalização não tem, no caso concreto, nenhuma repercussão sobre a magnitude da multa lançada pela fiscalização.

No mérito, o contribuinte clama pela decretação de nulidade do lançamento, sob o argumento de que estaria calcado em presunção simples e em cálculo probabilístico da fiscalização que só teria considerado uma amostra das notas fiscais do período fiscalizado.

Não tem razão o contribuinte.

Analizando o termo de verificação fiscal, se pode constatar que a questão levantada pela defesa atinge apenas os períodos de apuração compreendidos entre janeiro e março de 2008, pois nos demais períodos de apuração a fiscalização conseguiu obter os valores do faturamento auferido com a venda de álcool carburante diretamente nas notas fiscais, por meio do Sistema SINTEGRA ou por meio da Nota Fiscal eletrônica. Eis o excerto do termo de verificação que comprova tal assertiva:

"(...)

Considerando que para o período **de 01/2007 a 12/2008** o contribuinte não apresentou, apesar de intimado, os documentos solicitados – Livros de Registro de Entradas e Saídas, Notas Fiscais de Entrada e Saída, bem como o arquivo magnético de Documentos Fiscais (notas fiscais) do período, utilizamos no período de **01/2007 a 12/2007** os valores da Receita com a Venda de Álcool Hidratado obtidos através do **SINTEGRA** – Sistema Integrado de Informações Sobre Operações Interestaduais Com Mercadorias e Serviços que como já relatamos anteriormente no **Item B** está coerente com os valores informados nas Guias de Informação e Apuração do ICMS – GIA, bem como com os valores de Receitas contabilizadas pelo contribuinte.

No período de **04/2008 a 12/2008** utilizamos os valores da Receita com a Venda de Álcool Hidratado obtidos através das Notas Fiscais Eletrônicas – Nfe, que como já relatamos anteriormente no **Item C**, está coerente com os valores informados nas Guias de Informação e Apuração do ICMS – GIA, bem como com os valores de Receitas contabilizadas pelo contribuinte.

No período de **01/2008 a 03/2008**, como já relatado no **item A**, para determinar o valor da Receita com a Venda de Álcool Hidratado, e para mantermos a mesma proporcionalidade com as compras, aplicamos sobre o total das Receitas com a venda de combustíveis, escrituradas nos Livros Diário e Razão, o mesmo percentual referente as Compras de Álcool em relação ao valor total das Compras, ou seja, o valor das Vendas ficou proporcional às Compras de Álcool, que é bem maior que as Compras dos outros combustíveis.

"(...)"

Desse modo, resta verificar se no período de **janeiro a março de 2008** a fiscalização poderia efetuar o arbitramento da base de cálculo, com base no percentual obtido pela divisão do valor das compras efetuadas junto a fornecedores de álcool pelo valor total de compras efetuadas a cada período de apuração (fls. 1407/1412).

Nesse passo, o art. 33 da Lei nº 8.212/91, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 11.941/2009, estabelece não só a obrigatoriedade de o contribuinte exibir ao fisco todos os documentos pertinentes ao giro do seu negócio, relacionado com as contribuições destinadas ao custeio da seguridade social, mas também a faculdade de o fisco lançar mão da aferição indireta dos valores das contribuições devidas, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário, *in verbis*:

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao

recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§§ 1º e 2º Omissis...

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§§ 4º e 5º Omissis...

§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

(Grifei)

No caso concreto, os parágrafos terceiro e sexto, acima citados são plenamente aplicáveis, pois o contribuinte não apresentou o registro de saídas e nem as notas fiscais de vendas, documentos que permitiriam, nos meses de **janeiro a março de 2008**, a segregação da base de cálculo das contribuições devidas sobre o álcool hidratado, já que os demais combustíveis comercializados estavam sujeitos ao regime monofásico.

A defesa alega que pode ter havido erro da fiscalização ao utilizar a lista de fornecedores de álcool hidratado, pois entre os fornecedores de etanol existem empresas que comercializam outros combustíveis derivados de petróleo. Além disso, a fiscalização também não teria separado os fornecedores que vendem apenas etanol hidratado daqueles que também vendem o álcool anidro (para adição à gasolina "c").

Tais alegações não podem ser opostas ao lançamento do crédito tributário dos meses de janeiro a março de 2008, pois segundo o art. 33, § 6º, da Lei nº 8.212/91, acima transscrito, cabe ao contribuinte o ônus da prova dos fatos contrapostos à apuração da fiscalização.

Se o contribuinte tivesse apresentado à fiscalização os documentos que lhe foram solicitados na intimação de 17/01/2012, ai sim seria cabível a alegação de tais erros. Mas como o contribuinte violou o art. 33, § 3º da Lei nº 8.212/91, ficou sujeito à inversão do ônus da prova, estabelecida no § 6º.

Não tendo produzido nenhuma prova de suas alegações, o lançamento deve ser mantido nos moldes em que efetuado pela fiscalização.

Quanto aos demais períodos de apuração, não existe nenhum dos vícios alegados, pois a base de cálculo das contribuições devidas sobre as vendas de álcool hidratado foram obtidas diretamente das notas fiscais obtidas pela fiscalização junto ao fisco estadual.

No que concerne à impossibilidade de tipificar o crime de sonegação fiscal quando se arbitra a base de cálculo, a questão não diz respeito a este processo administrativo de determinação e exigência de crédito tributário, mas sim ao processo administrativo de representação fiscal para fins penais.

Desse modo, em relação a tal alegação, incide o enunciado da Súmula CARF nº 28, *in verbis*:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Com esses fundamentos, encaminho meu voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(Assinado com certificado digital)

Antonio Carlos Atulim