



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

Processo nº 19647.008239/2007-35
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 3402-001.699 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de março de 2012
Matéria PIS/COFINS
Recorrentes KOBLITZ S/A
FAZENDA NACIONAL

Assunto: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 01/05/2002 a 31/05/2002, 01/07/2002 a 31/10/2002, 01/12/2002 a 30/04/2007

RECURSO DE OFÍCIO

PIS E COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. CONSIDERAÇÃO DOS CRÉDITOS REGISTRADOS PELO CONTRIBUINTE. OBRIGATORIEDADE DE CONSIDERAÇÃO.

A legislação de regência das contribuições ao PIS e à COFINS (Leis nºs. 10.637/02 e 10.833/03) prevê que do valor das contribuições apuradas sobre as receitas tributáveis (art. 2º), podem ser descontados os créditos legalmente permitidos (art. 3º), para com isso se evitar a cumulatividade tributária que se pretendeu coibir e justificar o aumento das alíquotas levado a efeito, de modo que agiu com acerto a decisão que cancelou parcialmente o crédito tributário por aceitar o desconto dos referidos créditos, apurados conforme os livros e registros do contribuinte.

Recurso de Ofício Negado.

RECURSO VOLUNTÁRIO

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. PERÍCIA CONTÁBIL. NULIDADE DO PROCESSO.

Não há que se falar em nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa em razão da denegação de perícia. Constando do processo todos os elementos de prova necessários à livre convicção do julgador é de ser denegada a perícia suscitada pelo sujeito passivo.

AUTO DE INFRAÇÃO. COFINS. FALTA DE RECOLHIMENTO. REPARTIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Nos termos do art. 333, II, do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo tributário, compete ao acusado a

prova de circunstância impeditiva do exercício do direito do autor. Tratando-se de auto de infração, compete ao Poder Público o ônus da prova da ocorrência do fato jurídico tributário, já que constitutivo de seu direito, competindo ao sujeito passivo a produção da prova dos fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito ao crédito tributário objeto do lançamento.

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. MATÉRIA AFETA AO PODER JUDICIÁRIO. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO PELA VIA ADMINISTRATIVA.

A falta ou insuficiência de recolhimento de tributo é ato ilícito por omissão, o qual constitui em hipótese de incidência da norma legal punitiva, veiculadora da sanção correspondente a multa de ofício. Adentrar no caráter confiscatório ou na equidade do percentual da multa é matéria que está afeta, antes da criação da norma, ao Poder Legislativo, e após sua aplicação, cogente para a Administração Pública, ao Poder Judiciário, não sendo possível proclamar a ilegalidade ou inconstitucionalidade de Lei ou ato normativo na via administrativa, nos termos da Súmula nº 02, do CARF.

DECADÊNCIA. INEXISTENCIA OU NÃO COMPROVAÇÃO DE ANTECIPAÇÕES DE PAGAMENTO. APLICAÇÃO DA CONTAGEM DO PRAZO REGIDA PELO ART. 173, I DO CTN.

A arguição da existência de antecipações de pagamento não encontradas pela fiscalização e não verificadas pela DRJ deve ser comprovada pelo contribuinte, de modo que em não sendo encontradas, merecem ser analisadas como inexistentes, e portando, regidas pela contagem do prazo decadencial prevista no artigo 173, I do CTN.

Assunto: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 01/05/2002 a 31/05/2002, 01/07/2002 a 31/10/2002, 01/12/2002 a 30/06/2003, 01/08/2003 a 30/04/2007

RECURSO DE OFÍCIO

PIS E COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. CONSIDERAÇÃO DOS CRÉDITOS REGISTRADOS PELO CONTRIBUINTE. OBRIGATORIEDADE DE CONSIDERAÇÃO.

A legislação de regência das contribuições ao PIS e à COFINS (Leis nºs. 10.637/02 e 10.833/03) prevê que do valor das contribuições apuradas sobre as receitas tributáveis (art. 2º), podem ser descontados os créditos legalmente permitidos (art. 3º), para com isso se evitar a cumulatividade tributária que se pretendeu coibir e justificar o aumento das alíquotas levado a efeito, de modo que agiu com acerto a decisão que cancelou parcialmente o crédito tributário por aceitar o desconto dos referidos créditos, apurados conforme os livros e registros do contribuinte.

Recurso de Ofício Negado.

RECURSO VOLUNTÁRIO

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. PERÍCIA CONTÁBIL. NULIDADE DO PROCESSO.

Não há que se falar em nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa em razão da denegação de perícia. Constando do processo todos os elementos de prova necessários à livre convicção do julgador é de ser denegada a perícia suscitada pelo sujeito passivo.

AUTO DE INFRAÇÃO. COFINS. FALTA DE RECOLHIMENTO. REPARTIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Nos termos do art. 333, II, do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo tributário, compete ao acusado a prova de circunstância impeditiva do exercício do direito do autor. Tratando-se de auto de infração, compete ao Poder Público o ônus da prova da ocorrência do fato jurídico tributário, já que constitutivo de seu direito, competindo ao sujeito passivo a produção da prova dos fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito ao crédito tributário objeto do lançamento.

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. MATÉRIA AFETA AO PODER JUDICIÁRIO. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO PELA VIA ADMINISTRATIVA.

A falta ou insuficiência de recolhimento de tributo é ato ilícito por omissão, o qual constitui em hipótese de incidência da norma legal punitiva, veiculadora da sanção correspondente a multa de ofício. Adentrar no caráter confiscatório ou na equidade do percentual da multa é matéria que está afeta, antes da criação da norma, ao Poder Legislativo, e após sua aplicação, cogente para a Administração Pública, ao Poder Judiciário, não sendo possível proclamar a ilegalidade ou inconstitucionalidade de Lei ou ato normativo na via administrativa, nos termos da Súmula nº 02, do CARF.

DECADÊNCIA. INEXISTENCIA OU NÃO COMPROVAÇÃO DE ANTECIPAÇÕES DE PAGAMENTO. APLICAÇÃO DA CONTAGEM DO PRAZO REGIDA PELO ART. 173, I DO CTN.

A arguição da existência de antecipações de pagamento não encontradas pela fiscalização e não verificadas pela DRJ deve ser comprovada pelo contribuinte, de modo que em não sendo encontradas, merecem ser analisadas como inexistentes, e portando, regidas pela contagem do prazo decadencial prevista no artigo 173, I do CTN.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso de ofício e ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Mônica Monteiro Garcia de Los Rios (suplente), Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Silvia de Brito Oliveira e Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva.

CÓPIA

Relatório

Foram lavrados, em desfavor do contribuinte, Autos de Infração para cobrança de valores referentes a Pis, relativos aos períodos 01.05.2002 a 31.05.2002, 01.07.2002 a 31.10.2002 e 01.12.2002 a 30.04.2007 e, ainda, de Cofins relativos aos períodos de apuração de 01.05.2002 a 31.05.2002, 01.07.2002 a 31.10.2002, 01.12.2002 a 30.06.2003 e 01.08.2003 a 30.04.2007.

Para ambas as contribuições, a autoridade fiscal justificou os lançamentos, na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal como *“Diferença entre o valor escriturado e o declarado/pago”*. Os valores dos créditos tributários exigidos, já acrescidos juros de mora (calculados até 29/06/2007) e multa, são R\$24.535.049,20 (vinte e quatro milhões, quinhentos e trinta e cinco mil, quarenta e nove reais e vinte centavos) para a Cofins e R\$6.244.018,43 (seis milhões, duzentos e quarenta e quatro mil, dezoito reais e quarenta e três centavos) para o Pis.

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada em 15.08.2007, a empresa insurge-se contra os lançamentos em 14.09.2007, entendendo que devem, os autos de infração, serem revistos, pedindo, ao final, a anulação destes, requerendo instauração de um novo procedimento de fiscalização, onde se possa averiguar corretamente a existência de débitos de Pis e Cofins.

DO RELATÓRIO DE ENCERRAMENTO DE DILIGÊNCIA

Por meio do Despacho Decisório nº. 286, os autos foram encaminhados à unidade de origem para que fossem solucionadas algumas diligências, resultando no Relatório de Encerramento de Diligência, do qual o contribuinte tomou ciência em 19.10.2009.

Cientificado do referido Relatório de Encerramento de Diligência, o qual foi ordenado pelo Mandado de Procedimento Fiscal nº. 04.1.01.00-2009-00461-1, o interessado apresentou, tempestivamente, Manifestação acerca do referido relatório, às fls. 975/984, em 17.11.2009 alegando, em síntese:

Inicia apontando equívoco cometido pela autoridade fiscal, haja vista que o auto de infração aborda, apenas, exigência sobre COFINS, desconsiderando os supostos débitos de PIS.

Argumenta que a diligência é inconclusa pois não deixaria expresso, em momento algum, o montante devido em virtude do auto de infração em discussão, alegando, ainda, inexistência do débito ali formalizado, posto que não se consideraram créditos resultantes de devolução de mercadorias sobre as quais já houve tributação e estornos de

provisões a maior de Cofins desconsideradas na apuração da contribuição da contribuição a recolher.

Mais especificamente no que tange os documentos apresentados, alega que foi elaborado planilha considerando apenas o Livro Razão, sendo desconsiderada, na diligência, o Conjunto Documental 3, que demonstraria o valor apurado e devidamente recolhido, por meio de DARF e PER/DCOMP. Desenvolve argumentação, pautado em doutrina e jurisprudência, sobre a imprescindibilidade de realização de perícia contábil, visando esclarecer seis situações elencadas.

Ao fim, requer “(i) julgamento da procedência da impugnação para ser anulado o auto de infração em tela; (ii) caso entenda a impossibilidade da anulação, que seja deferido o pleito de realização da perícia contábil solicitada; (iii) seja julgado infundado o lançamento de ofício que foi devidamente adimplido através de PER/DCOMP e/ou DARF.

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Em análise e atenção aos pontos suscitados pela interessada na defesa apresentada, a Segunda Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife/PE, proferiu o Acórdão de nº. 11-28.591, nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/05/2002 a 31/05/2002, 01/07/2002 a 31/10/2002, 01/12/2002 a 30/04/2007

NULIDADE DO LANÇAMENTO. Quando presentes todos os requisitos formais previstos na legislação processual fiscal, não se cogita da nulidade do auto de infração.

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. As informações da contabilidade fazem prova contra o sujeito passivo, cabendo a ele demonstrar a sua inveracidade. A autuação está devidamente fundamentada quando baseada em dados colhidos junto à própria contabilidade.

DECADÊNCIA. Havendo recolhimento das contribuições do PIS, para fins de ser declarada decadência, deve ser seguida a regra do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN), para contagem do prazo decadencial. Não havendo recolhimento das contribuições do PIS, para fins de ser declarada decadência, deve ser seguida a regra do art. 173 do Código Tributário Nacional (CTN), para contagem do prazo decadencial.

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. O princípio do não-confisco, constitucionalmente expresso, refere-se aos tributos e não às sanções, além de dirigir-se ao legislador e não à Administração Tributária.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/05/2002 a 31/05/2002, 01/07/2002 a 31/10/2002, 01/12/2002 a 30/06/2003, 01/08/2003 a 30/04/2007

NULIDADE DO LANÇAMENTO. Quando presentes todos os requisitos formais previstos na legislação processual fiscal, não se cogita da nulidade do auto de infração.

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. As informações da contabilidade fazem prova contra o sujeito passivo, cabendo a ele demonstrar a sua inveracidade. A autuação está devidamente fundamentada quando baseada em dados colhidos junto à própria contabilidade.

DECADÊNCIA. Havendo recolhimento das contribuições do PIS, para fins de ser declarada decadência, deve ser seguida a regra do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN), para contagem do prazo decadencial. Não havendo recolhimento das contribuições do PIS, para fins de ser declarada decadência, deve ser seguida a regra do art. 173 do Código Tributário Nacional (CTN), para contagem do prazo decadencial.

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. O princípio do não-confisco, constitucionalmente expresso, refere-se aos tributos e não às sanções, além de dirigir-se ao legislador e não à Administração Tributária.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Inicia esclarecendo que foi anexado, aos autos, o processo nº. 19647.009607/2007-62, existindo, assim, dois autos de infração, sendo que o constante no referido processo trata de PIS.

Preliminarmente, analisou a questão da decadência e concluiu que aplicando-se, tanto a regra do art. 173, quanto o § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, os prazos de que a Fazenda Pública dispunha para efetuar os lançamentos tributários iniciavam em dezembro de 2007 e teriam seu fim em março de 2012. Como a ciência dos lançamentos se deu em 15.08.2007, entende estar, todos os períodos analisados, dentro do prazo, não havendo como acolher a tese da decadência tributária oferecida pela contribuinte em sede de impugnação.

Quanto ao pedido de anulação do lançamento, não vislumbra ausência dos pressupostos formais previstos em lei, que pudessem, eventualmente, inquinar nulidade dos lançamentos efetuados, motivo pelo qual nega provimento ao pleito.

Destaca que a empresa autuada alega que a sua contabilidade não poderia ser utilizada como base para que a autoridade autuante efetuasse o lançamento tributário, onde afirma, a impugnante, ser ineficaz a utilização apenas do balancete contábil. Rebate informando, preliminarmente, que o lançamento fiscal é atividade vinculada (art. 142 do CTN), não lhe cabendo fazer juízo de valor.

Após discorrer acerca da possibilidade de utilização de documentos extraídos da contabilidade de empresas, aduz estar, a impugnante, no campo das suposições, pois não trouxe ao autos elementos suficientes para sustentar os valores extraídos de sua escrituração contábil.

No que tange o pedido de perícia efetuado pela impugnante, entende que o mesmo não se faz necessário, pois o objeto das indagações é possível de ser obtido, uma vez que a Fiscalização utilizou-se dos registros contábeis da própria autuada.

Acerca da reclamação de que a multa seria exorbitante e teria caráter confiscatório, ressalta que tal vedação constitucional se aplica tão somente ao tributo, não à

penalidade. Destaca, novamente, sua atividade administrativa plenamente vinculada, que não lhe permite exercer juízo valorativo acerca da conveniência do lançamento, cabendo-lhe somente executar a lei.

No que tange os julgados administrativos e judiciais trazidos pelo sujeito passivo, entende que estes são improficuos, posto que estes, mesmo que proferidos por órgão colegiado, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constitui norma complementar de Direito Tributário e, assim como no aresto judicial, se aplica somente às partes envolvidas naquele litígio específico, não podendo ser estendidos genericamente a outros casos.

Ao fim, concluiu por rejeitar as preliminares argüidas e, no mérito, dar procedência parcial, para manter em parte os créditos contidos nos Autos de Infração, da seguinte maneira:

I – alterar os valores dos créditos tributários do PIS, utilizando-se da coluna “Valores do PIS alterados (neste voto)” do demonstrativo do item 68 deste voto;

II – alterar os valores dos créditos tributários da Cofins, utilizando-se da coluna “Valores da Cofins alterados (neste voto)” do demonstrativo do item 69 deste voto;

III – declarar insubsistentes as cobranças do PIS em relação aos seguintes períodos: dez/2002, jul/2004, ago/2004, set/2004, out/2004, nov/2004, dez/2004, jan/2005, fev/2005, mar/2005, jun/2005, ago/2005, out/2005, dez/2005, jan/2006, fev/2006, mar/2006, abr/2006, mai/2006, jun/2006, jul/2006, set/2006, out/2006 e abr/2007;

IV – declarar insubsistentes as cobranças da Cofins em relação aos seguintes períodos de apuração: jul/2004, nov/2004, dez/2004, jan/2005, fev/2005, mar/2005, jun/2005, ago/2005, out/2005, dez/2005, mai/2006, jun/2006, jul/2006, ago/2006, set/2006, out/2006, dez/2006 e abr/2007;

V – manter os demais valores do PIS exigidos no auto de infração citado, conforme a coluna “Valores do PIS mantidos (lançados pela Fiscalização)” do demonstrativo do item 68 deste voto;

VI - manter os demais valores da Cofins exigidos no auto de infração citado, conforme a coluna “Valores da Cofins mantidos (lançados pela Fiscalização)” do demonstrativo do item 69 deste voto;

VII – os valores discriminados nos itens I, II, V e VI deverão ser exigidos com os acréscimos legais (multa de ofício de 75% e juros de mora).

DO RECURSOS

I. DO RECURSO DE OFÍCIO

De acordo com o art. 34 do Decreto nº. 70.235/72 e alterações, recorre de ofício ao CARF, por força de recurso necessário, pois o valor em discussão excede o limite de R\$1.000.000,00 (um milhão de reais), destacando que a exoneração do crédito, prevista no acórdão, só será definitiva após julgamento em segunda instância.

II. DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Ciente em 13/08/2010 do Acórdão acima mencionado, o contribuinte apresentou em 14/09/2010 Recurso Voluntário a este Conselho, buscando demonstrar que os critérios de apuração utilizados não são suficientes para determinação do real montante devido a título de Pis e Cofins. Alega em seu recurso, fundamentado com jurisprudência e doutrina, em síntese:

Preliminarmente, entende ter ocorrido cerceamento de seu direito de defesa, quando do indeferimento da perícia contábil e pede, portanto, que seja decretada a nulidade do julgado em discussão.

Ultrapassada a preliminar, ataca, assim como o fez em sede de impugnação, o critério adotado pela Fiscalização na verificação de regularidade fiscal, quando lavrou o Auto de Infração a partir “*de mera comparação nos montantes escriturados contabilmente com o declarado pela RECORRENTE na DCTF, DACON ou DIPJ*”, quando, no seu entender, a atividade fiscalizatória deveria ser pautada no Princípio da Realidade dos Fatos, sendo imprescindível a efetiva ocorrência do fato gerador, de modo que possíveis equívocos em sua escrituração contábil não podem significar a referida ocorrência do fato gerador de Pis e Cofins, quando estes foram devidamente corrigidos meses depois.

Após explanações acerca da “Metodologia de cálculo para a apuração do PIS e da COFINS” e anexar a seu recurso exemplos de como deveria ter sido efetuado o cálculo dos débitos e créditos de Pis e Cofins, chegou a conclusão de que realizou pagamentos a maior referente aos referidos tributos, não havendo que se falar em débitos perante o Fisco, devendo ser cancelada a autuação em discussão.

Traz à baila novamente a situação da multa no percentual de 75%, a qual entende exorbitante e descabida, entendendo ser plausível a aplicação de multa de 30% (trinta por cento) do valor do imposto, qualquer índice acima deste, considera ter caráter confiscatório.

Reitera, antes de finalizar seu Recurso Voluntário, seu entendimento acerca da decadência, nos mesmos moldes que o fez em sede de impugnação.

Pede, ao fim, a reforma imediata do acórdão, pugnando pela anulação do lançamento de débitos de Pis e Cofins ou, alternativamente, em nome ao princípio da eventualidade, seja anulado ao lançamento para deferimento da perícia contábil no intuito de apurar o real montante por ele devido.

DA DISTRIBUIÇÃO

Tendo o processo sido distribuído a esse relator por sorteio regularmente realizado, vieram os autos para relatoria, por meio de processo eletrônico, em 08 (oito) Volumes, numerado até a folha 1.490 (um mil, quatrocentos e noventa), estando apto para análise desta Colenda 2ª Turma Ordinária da Terceira Seção do CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Carlos Cassuli Junior, Relator.

Havendo recursos tanto de ofício quanto voluntário, analiso as questões motivadoras das irresignações separadamente.

I. DO RECURSO DE OFÍCIO

O recurso de ofício é invocado por ter a decisão da Delegacia Regional de Julgamento de Recife (PE), cancelado a exigência fiscal em valores que excedem ao valor de alçada (atualmente em R\$ 1.000.000,00) pelo que dele conheço.

Verifica-se que o cancelamento da exigência decorre do fato de que, ao ser lavrado o Auto de Infração, no que se refere aos períodos de apuração das contribuições ao PIS e à COFINS, submetidos ao regime da não cumulatividade, foram apenas consideradas as receitas auferidas pelo contribuinte, sem, no entanto, serem abatidos os créditos que poderiam ser descontadas as contribuições, ou ainda, sem serem efetuados os descontos legalmente previstos.

Os valores foram encontrados pela Fiscalização atendendo determinação de diligência deflagrada pela Administração, sendo que do resultado da referida diligência foi a constatação de que a autuação fiscal não havia levado em consideração na base de cálculo tributável as deduções legalmente permitidas, bem como os créditos regularmente apurados, propondo então sua exclusão, o que foi acatado pela DRJ mencionada.

Revisitando as Leis nºs. 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, temos o art. 3º que dispõe o seguinte:

“Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (...)” (grifo nosso).

Sem precisar adentrar em cada um dos incisos alinhados nos arts. 3º, das citadas Leis de regência das contribuições em tela, verifica-se que foram simplesmente aplicados seus ditames, usando de forma completa as regras de apuração não cumulativa, pois que, se assim não fosse, se teria aplicado alíquotas maiores (7,60% e 1,65%) do que aquelas vigentes pelo regime cumulativo (3,00% e 0,65%), sem considerar os créditos respectivos, o que é essencial no regime que busca evitar justamente o efeito em cascata dos tributos em questão.

Assim, agiu bem a DRJ/Recife ao contemplar os créditos registrados e apurados pelo próprio contribuinte, fazendo que esses créditos refletissem sobre os valores lançados, pois que assim zelou pela correta aplicação das regras da não cumulatividade das contribuições ao PIS e à COFINS.

Ante o exposto, voto por **negar provimento** ao recurso de ofício.

II. DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O recurso atende os pressupostos de admissibilidade e tempestividade, portanto, dele tomo conhecimento, passando a análise dos fatos articulados pela recorrente.

Em apertada síntese, a celeuma tratada nos presentes autos, restringe-se à comprovação da base de cálculo tributável, relativa ao PIS e a COFINS, de todos os períodos autuados pela Autoridade Administrativa (PIS - 01.05.2002 a 31.05.2002, 01.07.2002 a 31.10.2002 e 01.12.2002 a 30.04.2007 e COFINS - 01.05.2002 a 31.05.2002, 01.07.2002 a 31.10.2002, 01.12.2002 a 30.06.2003 e 01.08.2003 a 30.04.2007)

Desde o lançamento (fls. 35 a 55 do processo), o sujeito passivo insurge-se quanto à base de cálculo utilizada pelo Fisco na autuação, alegando que na receita tida como tributável foram inobservados os descontos legalmente previstos, bem como os créditos regularmente apurados dentro do regime da não-cumulatividade.

Em atenção aos fundamentos suscitados pela então impugnante, houve a realização de diligência no processo, cujo resultado propôs o cancelamento de determinados valores e períodos. A DRJ competente houve por bem em acolher o resultado da diligência e cancelou parcialmente o lançamento, mantendo apenas os valores e períodos cujas deduções, considerou, à sua ótica, como não comprovadas (devoluções de vendas e transferências referentes a estornos de provisões a maior de PIS a recolher e COFINS a recolher).

Alegou preliminarmente o cerceamento de seu direito de defesa em razão do indeferimento de perícia contábil, pelo que passo a expor meu entendimento a este respeito também de forma inicial:

1. Preliminar de Cerceamento do direito de defesa, indeferimento do pedido de perícia:

De forma absolutamente sucinta, tenho que, em respeito às normas de regência do Processo Administrativo Fiscal (arts. 16, 18 e 28 do Decreto 70.235/72), a perícia contábil é elemento posto à disposição da Administração Pública – e também dos contribuintes, quando, observada a existência indícios pelo menos contundentes, o processo careça de análise especializada da matéria, para que se tenha um resultado justo.

Entretanto, tal possibilidade é condicionada ao deferimento por parte da autoridade julgadora, que irá observar a (im) prescindibilidade de tal designação.

No caso dos autos, deve ser observado que as bases de cálculo consideradas na autuação refletem exatamente as informações prestadas pela contribuinte, das quais constam todos os dados considerados pela fiscalização, inclusive, após a diligência, as exclusões legais, razão pela qual não seriam, em absoluto, prescindíveis novos elementos.

Tendo sido a documentação fornecida pela própria empresa, bem como também a sua declaração, suficientes o bastante para ensejarem tanto a autuação, quanto a sua reforma pela DRJ, não vejo necessidade de realização de perícia contábil, pelo que rejeito a preliminar aventada.

2. No mérito: exclusão das devoluções de vendas e dos estornos de provisões de COFINS a recolher e PIS a recolher:

O contribuinte manteve-se ainda inconformado com relação à consideração das receitas relativas à devoluções de vendas e transferências de estornos de provisões de PIS e COFINS a recolher (contabilizados, segundo sua fundamentação, a maior), nas bases tributáveis, e recorreu apresentando novos documentos, que por amostragem, pretendem a demonstração da real base a ser utilizada nos valores mantidos.

Ocorre, entretanto, que em momento algum os documentos apresentados pelo contribuinte conseguem dar, pelo menos, indícios de que houveram, de fato, as devoluções aventadas, ou ainda, os motivos que ensejaram os estornos contabilizados.

Acaso houvesse qualquer início de prova neste sentido, que permitisse à esta Casa Julgadora vislumbrar que as receitas incluídas na base de cálculo utilizada pela fiscalização, representavam de fato, receitas não-tributáveis, seria plausível a conversão deste julgamento em diligência, para que fossem apresentados os documentos que comprovassem tais alegações, tornando assim possível a constatação dos fatos alegados e a consequente exclusão destas receitas da base de cálculo utilizada na autuação.

Ocorre, entretanto, que além do fato de que os documentos já acostados ao processo não demonstram qualquer início de prova neste sentido, os argumentos do contribuinte também não convergem a seu favor. Em inúmeras oportunidades do processo foi solicitado ao contribuinte que esclarecesse a origem das receitas ditas como “estornos de provisionamento de PIS e COFINS a recolher”, sendo que a autuada não fez qualquer explicitação neste sentido.

Dos autos pode-se ter acesso à inúmeros livros do contribuinte, que, diga-se de passagem, fazem prova tanto a seu favor, quanto contra, e mesmo tendo ao alcance praticamente toda a contabilidade registrada pela empresa, não foi possível vislumbrar que as receitas consideradas na base de cálculo dos períodos autuados, provinham de devoluções de vendas, ou ainda de estornos de provisões não esclarecidas.

É de suma importância dizer ainda que as declarações elaboradas pelo próprio contribuinte contradizem os fundamentos rebatidos em sua defesa, por que em determinados períodos analisados por amostragem, nem mesmo existem créditos relativos à devoluções de mercadorias confirmando todo o alegado.

Assim, denota-se que o sujeito passivo em questão permanece nos campo apenas das suposições, não conseguindo comprovar os argumentos trazidos desde a impugnação até seu recurso.

Sabidamente que em matéria de distribuição do ônus da prova em processo, é claro que o ônus da prova compete, em regra, a quem alega. Essa é a dicção que se extrai do art. 333, do Código de Processo Civil, aplicável supletivamente ao processo administrativo tributário.

Além disso, nessa mesma esteira, compete ao autor a prova do fato constitutivo de seu direito, enquanto que ao réu, a prova desconstitutiva do direito contra o qual resiste. É o que se colhe do art. 333, II, do CPC. Vejamos:

“Art. 333. O ônus da prova incumbe:

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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 29/03/2012 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 25/0

4/2012 por GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO, Assinado digitalmente em 29/03/2012 por JOAO CARLOS CASSUL

I JUNIOR

Impresso em 05/06/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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

No caso em concreto, a prova carreada aos autos, isoladamente, não é hábil a comprovar que a receita declarada pelo contribuinte contém parcela proveniente de devoluções de vendas (não comprovadas por qualquer documento apresentado, ou ainda, em certos períodos, nem declaradas tais devoluções), bem como, de tratam-se de estornos de provisões de PIS e COFINS contabilizados a maior, os quais nem sequer foram devidamente explicitados.

E o contribuinte teve oportunidade para trazer ao processo esses referidos documentos, primeiramente na impugnação, quando alegou serem equivocadas as bases utilizadas na autuação, bem como ainda por meio do recurso ora analisado, considerando que até mesmo a DRJ competente para o julgamento de 1ª instância fundamentou corretamente seu entendimento, mencionando ainda quais elementos seriam necessários à produção da prova pretendida pelo sujeito passivo.

Assim sendo, em que pese os argumentos trazidos pelo contribuinte gozam de plausibilidade jurídica, ante a ausência de prova, cujo ônus estava a seu encargo, pois que tendentes em infirmar os fatos suscitados pelo Fisco com base nas próprias alegações trazidas em sede de impugnação bem como àquelas apresentadas em Manifestação à diligência, não há como acatar seus fundamentos, desprovidos que estão de elemento de prova capaz de respaldar seus argumentos.

Assim sendo, à míngua da produção de provas a cargo do contribuinte, não cabe dar guarida aos seus argumentos.

3. Da Multa Confiscatória:

A recorrente insurgiu-se ainda quanto à multa aplicada na autuação discutida, pois que considera o percentual na qual foi aplicada (75%), confiscatório.

No que tange a essa matéria, tenho que a fixação dos percentuais da multa é “ato político”, ou seja, privativo do ente público com Poder Legiferante, normalmente o Poder Judiciário, ainda que a iniciativa seja do Poder Executivo. Em qualquer caso, as hipóteses de aplicação de penalidades, assim como o percentual respectivo, é matéria que cabe ao Legislador.

Assim sendo, como todo o ato do Poder Legislativo, mormente num Estado Democrático de Direito, no qual vigora o Princípio da Inafastabilidade da Prestação Jurisdicional (art. 5º, XXXV, da CRFB/88), é o Poder Judiciário que deverá avaliar se os fatos descritos como lesivos e passíveis de sanção, são efetivamente reprováveis no nosso ordenamento, e mais, poderá também corrigir distorções que acabem transformando o percentual ou mesmo a base de cálculo da penalidade, em nítido e vedado confisco.

Já ao Poder Executivo, do qual o Ministério da Fazenda e, conseqüentemente, a própria Secretaria da Receita Federal do Brasil e mesmo o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, são órgãos, cabe apenas e unicamente aplicar a Lei, não podendo se manifestar sobre argumentos de ilegalidade ou inconstitucionalidade de norma legal, pena de invadir competência reservada ao Poder Judiciário.

Evidentemente que quando houver margem para interpretações, todas dentro do manto da legalidade ou mesmo da constitucionalidade, pode e deve a Administração

Pública exercitar a “autotutela dos atos administrativos”, sendo que o CARF se insere num desses veículos de revisão. No entanto, não pode o órgão decretar a inconstitucionalidade de Lei.

E isso se aplica plenamente no que diz respeito ao percentual da multa lançada no caso dos autos, que é no patamar de 75% (setenta e cinco por cento). Se, por outro lado, houvesse agravamento da penalidade, por fundamentar a autoridade lançadora em suposto ilícito de ordem mais grave, praticado com dolo, fraude ou sonegação, aí sim poderão as Autoridades revisoras, dentre as quais está o CARF, revisar o lançamento, podendo reinterpretar e aplicar a legislação tributária, inclusive para, se o caso, reduzir a penalidade. Mas sempre para patamar que está previsto igualmente na legislação, e que melhor se subsuma ao caso em concreto sob análise.

Não é demais afirmar, igualmente, que a prática do fato gerador do tributo, preenchendo todos os contornos da hipótese e do conseqüente tributário, faz nascer a obrigação tributária, que tem por objeto o pagamento de um valor em “pecúnia”, que não constitua sanção de ato ilícito, nos termos do art. 3º, do Código Tributário Nacional.

Por outro lado, igualmente a norma que veicula a aplicação de uma sanção, tem sua “regra matriz”, de modo que, praticado o ilícito descrito no antecedente da norma, “deverá ser” a sanção descrita no conseqüente da norma legal que estipula penalidades. É a chamada regra-matriz da norma que impõe penalidade.

Assim sendo, no ato que o contribuinte pratica o fato gerador do tributo, mas deixa de recolhê-lo na forma da legislação de incidência, essa omissão por parte do contribuinte quanto ao dever de efetivar o recolhimento do tributo é exatamente o “fato gerador” da norma que determina a aplicação da penalidade. Ou seja, “omitido” o dever de recolhimento do tributo, “dever ser” a multa de ofício.

No caso em concreto, é o que se vislumbra ter acontecido, na medida em que a ausência/insuficiência de recolhimento da recorrente a fez incorrer na “hipótese” de incidência da multa de ofício, a qual a legislação descreve no art. 44, da Lei nº 9.430/96 (e legislações posteriores), seja no patamar de 75% (setenta e cinco por cento), e o qual a autoridade administrativa não pode deixar de aplicar, nos termos do art. 142, do CTN.

Evidentemente que, cancelando-se a exigência do principal, cancelar-se-á a multa correspondente, de modo que, devido o tributo, aplicável a multa.

Portanto, a discussão quanto ao efeito confiscatório da multa de ofício aplicada somente seria passível de se discutir no âmbito Político, junto ao Legislativo, ou então, no âmbito da legalidade ou constitucionalidade, perante o Poder Judiciário. Ao Executivo, vinculado que está a Lei, não é dado deixar de aplicar uma legislação vigente, sob o argumento de que a entende inconstitucional ou ilegal. Deve ele aplicá-la, de forma cogente e vinculada, ressaltando-se, obviamente, as interpretações legais que comumente têm margem para serem travadas, mas sempre dentro do poder dever de autotutela dos atos administrativos, em sede de aplicação da legalidade.

Por essas e outras razões que vigora a Súmula nº 02, do CARF, pela qual:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Finalmente, passo à análise dos argumentos trazidos pela recorrente quanto à decadência parcial do lançamento.

Antes, porém, é de suma importância mencionar, que a despeito da contagem oferecida pelo contribuinte, acompanhada por sua vez da alegação de que houve sim, antecipações de pagamento (diferentemente do que concluiu a DRJ), a recorrente continuou neste tocante, também no campo das suposições, de modo que não comprovou as antecipações ditas como ocorridas, merecendo a análise da decadência ser aquela tratada amplamente no ordenamento jurídico pela regra do art. 173, I do CTN.

Diz o referido dispositivo:

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II- da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Assim, pautando o julgamento ainda no dever deste Conselho em observar as reiteradas decisões judiciais em uma determinada matéria, o entendimento emanado pelo Superior Tribunal de Justiça é luz que clareia este entendimento:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.

1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993.

2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial. (STJ - EDcl nos EDcl no AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 674.497 - PR '2004/0109978-2'. Rel. Min. Mauro Campbell Marques. Dt. Jul. 09/02/2010)

"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO.

DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. MATÉRIA DECIDIDA NO RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA Nº 973.733/SC. ARTIGO 543-C, DO CPC. PRESCRIÇÃO DO DIREITO DE COBRANÇA JUDICIAL PELO FISCO. PRAZO QUINQUENAL. TRIBUTO SUJEITO À LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. OCORRÊNCIA.

1. O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a **decadência**, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173: "Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

2. A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: **(i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior** (In: **Decadência e Prescrição no Direito Tributário**, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210).

3. A Primeira Seção, quando do julgamento do REsp 973.733/SC, sujeito ao regime dos recursos repetitivos, reafirmou o entendimento de que "o dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

4. À luz da novel metodologia legal, publicado o acórdão do julgamento do recurso especial, submetido ao regime previsto no artigo 534-C, do CPC, os demais recursos já distribuídos, fundados em idêntica controvérsia, deverão ser julgados pelo relator, nos termos do artigo 557, CPC (artigo 5º, I, da Res. STJ 8/2008).

5. In casu: **(a) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (b) a obrigação ex lege de pagamento antecipado de contribuição social foi omitida pelo contribuinte concernente ao fato gerador compreendido a partir de 1995, consoante consignado pelo Tribunal a quo; (c) o prazo do fisco para lançar iniciou a partir de 01.01.1996 com término em 01.01.2001; (d) a**

constituição do crédito tributário pertinente ocorreu em 15.07.2004, data da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito que formalizou os créditos tributários em questão, sendo a execução ajuizada tão somente em 21.03.2005.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Agravo regimental desprovido.” (AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.203.986 - MG ‘2010/0139559-7’. Rel. Min. Luiz Fux. Dt. Jul. 09/11/2010).

Considerando que a autuação refere-se a períodos de maio/2002 a abril/2007, que a ciência ao contribuinte foi realizada em 15/08/2007 e que o “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” seria o ano de 2003 (para, por ex., o período inicial do auto de infração), tenho que não ocorreu a decadência do direito da Autoridade Administrativa efetuar o lançamento, nos termos da legislação de regência e dos precedentes acima colacionados.

Neste sentido, correto o julgamento da DRJ, que acabou por concluir seu voto nestas palavras:

“A ciência dos lançamentos ocorreu no dia 15 de agosto de 2007. Destarte, em todos os períodos de apurações analisados o lançamento foi efetuado dentro do prazo, não havendo, por conta disso, como acolher a tese de decadência tributária proposta na peça de defesa.

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso e negar-lhe provimento nos termos do voto acima.