



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10280.720572/2015-58
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1301-004.435 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de março de 2020
Recorrentes BOI BRANCO COMERCIAL EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO DE BOVINOS EIRELI
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2010

RE AQUISIÇÃO DE ESPONTANEIDADE. PEDIDO DE PARCELAMENTO. CONFISSÃO DE DÍVIDA. DÉBITOS IDENTIFICADOS.

Constatando-se a reaquisição da espontaneidade, não há como prosperar o lançamento sobre os valores declarados e parcelados, devendo o lançamento ser mantido apenas sobre a diferença não parcelada de IRPJ no valor de R\$ 24.648,87, já que a CSLL encontra-se integralmente parcelada.

BASE DE CÁLCULO. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO. ELEMENTOS INDISPENSÁVEIS À DEMONSTRAÇÃO DO ILÍCITO. AUSÊNCIA. LANÇAMENTO PREJUDICADO.

É improcedente o lançamento de ofício quando a autoridade lançadora não demonstra a apuração do valor tributável e deixa de juntar aos autos os elementos que subsidiaram o cálculo do tributo exigido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário para cancelar os lançamentos nos valores de R\$ 380.575,41 (IRPJ) e R\$ 148.040,73 (CSLL) referentes ao primeiro trimestre de 2010, subsistindo o lançamento apenas sobre a parte não parcelada de IRPJ no valor de R\$ 24.648,87, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Ricardo Antonio Carvalho Barbosa, Rogério Garcia Peres, Giovana Pereira de Paiva Leite, Lucas Esteves Borges, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 07-40.924, proferido pela 6ª Turma da DRJ/FNS, que julgou parcialmente procedente a impugnação, mantendo parcialmente o crédito tributário exigido.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento de primeira instância, a seguir transcrito:

Versa o presente processo sobre Autos de Infração (fls. 2 a 30) lavrado contra a contribuinte em epígrafe, com vistas à constituição de crédito tributário referente aos seguintes tributos: **Imposto de Renda Pessoa Jurídica**, no valor de **R\$ 3.371.831,65**, e **Contribuição Social sobre o Lucro Líquido**, no valor de **R\$ 1.222.499,39**, além de multa de ofício proporcional a 75% do valor do tributo não recolhido e juros moratórios, relativamente aos fatos geradores ocorridos em 31/03/2010, 30/06/2010, 30/09/2010 e 31/12/2010.

Segundo descreve a autoridade autuante no Relatório Fiscal (fls. 178 e 179), o lançamento dos referidos tributos cumulados com os mencionados consectários legais decorreu da omissão de receitas operacionais contabilizadas e não declaradas, conforme evidenciado no seguinte demonstrativo (expresso em Reais):

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)
31/03/2010	1.644.897,10
30/06/2010	8.156.303,69
30/09/2010	3.349.239,31
31/12/2010	432.886,49

No ponto, relata a autoridade autuante ter intimado a fiscalizada a apresentar os seguintes documentos durante a ação fiscal:

- a) Livros fiscais e contábeis (intimação atendida);
- b) Escrituração contábil digital, arquivos de registros contábeis e a D1PJ do ano-calendário de 2010 devidamente preenchida (intimação atendida);
- c) Conhecimento de transportes, contrato de cambio e de fretes internacionais (intimação não atendida);
- d) contratos efetuados com agências de fretes referentes a exportações e planilha a ser preenchida relativamente a cada nota fiscal emitida (o relatório não informa se foi atendida a intimação);

A este quadro aduz a autoridade autuante que, em consulta ao CNPJ, verificou que a agência denominada AMAZON AGENCY era a empresa encarregada do serviço de frete prestado à fiscalizada, razão pela qual referida empresa e seu responsável legal foram também intimados a prestar esclarecimentos, sendo que as correspondências contendo as intimações foram devolvidas pelos correios com as motivações de "mudou-se" (intimação da empresa) e de inexistência do número indicado (intimação do responsável legal).

Dado este quadro, relata a fiscalização que foi elaborada "a planilha de notas fiscais de saídas avulsa onde verifica-se exportação de fevereiro a abril e vendas normais e

também foi elaborada a planilha de notas fiscais de saídas eletrônicas as quais compreendem o período de maio a dezembro", sendo que também foi "elaborada um planilha de notas fiscais eletrônicas destacando o valor do frete o qual foi tributado a alíquota de 25%".

Ao cabo do Relatório Fiscal, informa a autoridade autuante ter elaborado planilha consolidada de notas fiscais avulsas e eletrônicas e anexado ao processo os B/L, os contratos de compra e venda casados com suas respectivas NFe, aduzindo ainda que, "em busca de fazer justiça fiscal foi solicitado do contribuinte a apresentação de uma DIPJ/2011 DEVIDAMENTE PREENCHIDA, para que fosse levado em consideração suas contas de despesas e custos tendo em vista que a declaração apresentada perante a RECEITA FEDERAL DO BRASIL foi entregue zerada, a fim de se apurar o lucro que serve de base para o imposto de renda, haja vista a receita apurada através das notas fiscais apresentadas".

Ante o exposto, relata, enfim, a autoridade autuante ter lavrado dois autos de infração, cada qual constante de um processo administrativo-fiscal com os objetos seguintes:

PAF 10280-720.572/2015-58:

IRPJ.R\$ 7.387.130,51

CSLLR\$ 2.678.224,23

TOTALR\$ 10.065.354,74

PAF 10280-720.570/2015-69

IRRF..... R\$ 3.399.112,66

Cientificada do lançamento, a contribuinte, irrisignada, juntou os documentos de fls. [247 a 468](#), e apresentou a impugnação colacionada às fls. [239 a 246](#), onde, em síntese:

Relativamente ao primeiro trimestre do ano-calendário objeto da autuação, alega ter readquirido a espontaneidade no interregno da ação fiscal ocorrido de 28/05/2014 até 27/11/2014, período este em que a própria autoridade fiscal evidencia que deixou de proceder a qualquer ato, havendo, então, a fiscalizada aderido ao Refis, ocasião em que requereu o parcelamento do IRPJ, no valor de R\$ 380.575,41, e da CSLL, no valor de R\$ 148.040,73, ambos os tributos referentes ao primeiro trimestre de 2010, conforme cópia de adesão ao Refis e DARF de pagamento que se encontram em anexo;

Dado este quadro, alega que tendo havido a declaração e o consequente pagamento, a multa de ofício só poderia incidir sobre a diferença não parcelada do IRPJ (R\$ 405.224,27 - R\$ 380.575,41) no valor de R\$ 24.648,87, já que a CSLL encontra-se integralmente parcelada, ao que aduz que a adesão ao programa de parcelamento REFIS configura uma confissão irretratável de dívida;

Sustenta que a reaquisição da espontaneidade e a consequente denúncia espontânea da infração encontra arrimo no § 2º do art. 7º do Decreto n.º 70.235, de 1972, Súmula CARF n.º 75 e no art. 138 do Código Tributário Nacional, em razão de que, efetuado o parcelamento do débito antes do lançamento, o feito hostilizado encontra-se prejudicado relativamente ao primeiro trimestre do ano-calendário de 2010;

Já relativamente aos demais trimestres do ano-calendário objeto da autuação, reclama que, muito embora a autoridade autuante informe que a DIPJ foi entregue "zerada", a contribuinte apresentou o SPED-FCONT, conforme se pode comprovar com os documentos de entrega que se junta em anexo;

Dado este quadro, alega que a fiscalização computou erroneamente notas fiscais canceladas, notas fiscais de simples remessa, "notas fiscais como receita", ocasionando diferença significativa quanto à apuração do lucro e, consequentemente, inquinando todos os demais cálculos relativos à questão com valores superfaturados e não devidos pelo contribuinte, uma vez que houve prejuízo no período e não lucro, como se demonstra com a juntada de todas as notas fiscais comprobatórias;

Alega que, com o fito de esparcar qualquer dúvida acerca do fato alegado, apresenta DIPJ onde pode ser observado que excluindo-se as notas fiscais que não representam ingresso de receita, apura-se prejuízo fiscal nos 2º, 3º e 4º trimestres do ano-calendário de 2010, inexistindo, pois, IRPJ e CSLL a pagar relativamente aos citados períodos de apuração;

Por fim, alega que os documentos de apuração do exercício relativo aos 1º, 2º, 3º e 4º semestres (sic) encontram-se em anexo e, bem assim, todas as notas fiscais, incluindo as notas fiscais que foram levadas a efeito indevidamente na apuração dos tributos exigidos, ao que aduz que, em face do exposto, requer o cancelamento da exigência fiscal hostilizada.

Naquela oportunidade, a r. turma julgadora entendeu pela parcial procedência da Impugnação apresentada, conforme sintetizado pela seguinte Ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2010, 30/06/2010, 30/09/2010, 31/12/2010

REQUISIÇÃO DE ESPONTANEIDADE. PEDIDO DE PARCELAMENTO. CONFISSÃO DE DÍVIDA. DÉBITOS NÃO IDENTIFICADOS.

Mantém-se o lançamento de ofício necessário à constituição do crédito tributário quando a contribuinte não comprova que os débitos objeto do lançamento foram objeto de parcelamento pedido durante o período de requisição de espontaneidade.

BASE DE CÁLCULO. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO. ELEMENTOS INDISPENSÁVEIS À DEMONSTRAÇÃO DO ILÍCITO. AUSÊNCIA. LANÇAMENTO PREJUDICADO.

É improcedente o lançamento de ofício quando a autoridade lançadora não demonstra a apuração do valor tributável e deixa de juntar aos autos os elementos que subsidiaram o cálculo do tributo exigido.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 31/03/2010, 30/06/2010, 30/09/2010, 31/12/2010

REQUISIÇÃO DE ESPONTANEIDADE. PEDIDO DE PARCELAMENTO. CONFISSÃO DE DÍVIDA. DÉBITOS NÃO IDENTIFICADOS.

Mantém-se o lançamento de ofício necessário à constituição do crédito tributário quando a contribuinte não comprova que os débitos objeto do lançamento foram objeto de parcelamento pedido durante o período de requisição de espontaneidade.

BASE DE CÁLCULO. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO. ELEMENTOS INDISPENSÁVEIS À DEMONSTRAÇÃO DO ILÍCITO. AUSÊNCIA. LANÇAMENTO PREJUDICADO.

É improcedente o lançamento de ofício quando a autoridade lançadora não demonstra a apuração do valor tributável e deixa de juntar aos autos os elementos que subsidiaram o cálculo do tributo exigido.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a recorrente apresentou, tempestivamente, recurso voluntário, pedindo ao final, deferimento de seu pleito. Foi também apresentado Recurso de Ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator.

Da Análise do Recurso Voluntário

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos regimentais de admissibilidade, portanto, dele conheço

Dos Fatos

Como relatado, o presente processo tem como objeto Auto de Infração lavrado contra a Recorrente, com vistas à constituição de crédito tributário referente aos seguintes tributos: Imposto de Renda Pessoa Jurídica, no valor de R\$ 3.371.831,65, e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no valor de R\$ 1.222.499,39, além de multa de ofício proporcional a 75% do valor do tributo não recolhido e juros moratórios, relativamente aos fatos geradores ocorridos em 31/03/2010, 30/06/2010, 30/09/2010 e 31/12/2010, decorrentes de supostas omissões de receitas operacionais contabilizadas e não declaradas.

Como elemento de prova para sustentar o lançamento, a autoridade fiscal elaborou “a planilha de notas fiscais de saídas avulsa onde verifica-se exportação de fevereiro a abril e vendas normais e também foi elaborada a planilha de notas fiscais de saídas eletrônicas as quais compreendem o período de maio a dezembro”.

Da análise do recurso na DRJ, o Colegiado acolheu parcialmente as alegações de defesa, deixando de acatar apenas os argumentos relacionados a reanálise da espontaneidade e consequente a redução da multa, sob o argumento de que a Recorrente não havia juntado aos autos documentos hábeis a comprovação do parcelamento, nos moldes da defesa.

Irresignado com a parte da decisão que lhes foi desfavorável, o Contribuinte apresenta Recurso Voluntário juntando novos documentos, com o escopo de comprovar sua adesão ao referido parcelamento.

Da Juntada de Novos Documentos

Antes da análise dos demais argumentos contidos na peça recursal, deve ser submetida à deliberação deste Colegiado a possibilidade de juntada de novos documentos, e que eles sejam admitidos como provas no processo. Esses documentos foram juntados por ocasião da interposição do recurso voluntário.

Em relação a esse ponto, é importante destacar a disposição contida no §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que trata da apresentação da prova documental na impugnação. Em que pese existir entendimento pela não admissão destes documentos com fulcro nesse dispositivo, penso que não se deve cercear o direito de defesa do contribuinte, impedindo-o de apresentar provas, sob pena de ferir os princípios da verdade material, da racionalidade, da formalidade moderada e o da própria efetividade do processo administrativo fiscal.

Primeiro, de acordo com esse mesmo Decreto, em seu artigo 18, pode o julgador, espontaneamente, em momento posterior à impugnação, determinar a realização de diligência, com a finalidade de trazer aos autos outros elementos de prova para seu livre convencimento e motivação da sua decisão. Se isso é verdade, porque não poderia o mesmo julgador aceitar provas, ainda que trazidas aos autos após à Impugnação, quando

verificado que são pertinentes ao tema controverso e servirão para seu livre convencimento e motivação da decisão?

A rigidez na aceitação de provas apenas em um momento processual específico não se coaduna com a busca da verdade material, que é indiscutivelmente informador do processo administrativo fiscal pátrio.

Desse modo, existindo matéria controvertida, e o contribuinte traz novos elementos de provas relacionados a essa matéria, de modo a corroborar, materialmente, com o desfecho da lide, ainda que as apresente após sua Impugnação. não deve estas provas ser desconsideradas pelo julgador administrativo, em face do momento processual em que ocorre a juntada.

Note-se que a possibilidade de conhecer de elementos de provas trazidos posteriormente à impugnação, não só representa uma medida de racionalização e maximização da efetividade jurisdicional do processo administrativo fiscal, como também representa um positivo reflexo na redução da judicialização de litígios tributários.

Logo, embora o artigo 16, §4º, do Decreto nº 70.235/72, estabeleça regra atribuindo o efeito de preclusão a respeito de prova documental, isso não impede, segundo meu modo de ver, com base em outros princípios contemplados no processo administrativo fiscal, em especial os princípios da verdade material, da racionalidade e o da própria efetividade do processo administrativo fiscal, que o julgador conheça e analise novos documentos apresentados após a defesa inaugural.

Semelhante raciocínio chegou o CSRF, no julgamento do Acórdão nº 9101-002.781, em que também se conheceu da possibilidade de juntada de documentos posterior à apresentação de impugnação administrativa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário:2004

RECURSO VOLUNTÁRIO. JUNTADA DE DOCUMENTOS. POSSIBILIDADE. DECRETO 70.235/1972, ART. 16, §4º. LEI 9.784/1999, ART. 38.

É possível a juntada de documentos posteriormente à apresentação de impugnação administrativa, em observância ao princípio da formalidade moderada e ao artigo 38, da Lei nº 9.784/1999 (G.N)

Por estes motivos, os documentos apresentados em sede de recurso devem ser admitidos e apreciados.

Mérito

Alega o Contribuinte que não há como prosperar os valores lançados relativos ao primeiro trimestre do ano-calendário de 2010, por ter adquirido a espontaneidade. Alega que tal fato é incontroverso, reconhecido pelo próprio fiscal, quando afirma que deixou de proceder qualquer ação desde a data de 28/05/2014 até 27/11/2014.

Embora reconheceu presente o interregno de tal prazo, contado da ciência do Termo de Reatuação Fiscal Complementar de fl. 38, a decisão recorrida não acolheu o aludido argumento, sob a justificativa de ausência de prova.

Com o recurso, o contribuinte fez juntada aos autos das provas reclamadas, quais sejam: seleção de faixa de parcela Lei 12.996/14; informação da quantidade de prestações Lei 12.996/14; Débitos a selecionar Lei 12.996/14; Conclusão de Negociação Lei 12.996/14;

Confirmação de Negociação Lei 12.996/14, que bem comprovam o parcelamento impedindo destarte o lançamento em relação a parcela parcelada. Em seguida, ratificou seus argumentos relacionados à reaquisição da espontaneidade e, como efetuou a adesão ao parcelamento no valor de R\$ 380.575,41 – IRPJ e R\$ 148.040,73 – CSLL, referente ao primeiro trimestre de 2010, pugna pelo cancelamento parcial do lançamento em tal período, subsistindo o lançamento apenas sobre a parte não parcelada de IRPJ no valor de R\$ 24.648,87.

Penso que seus argumentos prosperaram.

De fato, da análise dos documentos juntados, não há dúvidas de que, de acordo com o que alegado, o contribuinte efetuou o pedido de parcelamento com base na Lei nº 12.996, de 2014, em 23/08/2014, e que incluiu os valores de R\$ 380.575,41 – IRPJ e R\$ 148.040,73 – CSLL no citado parcelamento.

Inexistindo controvérsia sobre a reaquisição da espontaneidade, não há como prosperar o lançamento sobre os valores declarados e parcelados, devendo o lançamento ser mantido apenas sobre a diferença não parcelada de IRPJ no valor de R\$ 24.648,87, já que CSLL encontra-se integralmente parcelada.

À propósito, no que diz respeito à reaquisição da espontaneidade, o CARFeste Conselho editou a Súmula CARF nº 75, nos seguintes termos:

A recuperação da espontaneidade do sujeito passivo em razão da inobservância da autoridade fiscal por prazo superior a sessenta dias aplica-se retroativamente, alcançando os atos por ele praticados no decurso desse prazo.

Assim, dou provimento ao recurso voluntário para cancelar os lançamentos nos valores de R\$ 380.575,41 (IRPJ) e R\$ 148.040,73 (CSLL) referentes ao primeiro trimestre de 2010, subsistindo o lançamento apenas sobre a parte não parcelada de IRPJ no valor de R\$ 24.648,87.

Recurso de Ofício

Quanto à admissibilidade do recurso de ofício, deve-se ressaltar que a Portaria MF nº 63, de 2017, estabeleceu um limite para interposição de recurso de ofício pelas Turmas de Julgamento das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ). Confira-se:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

No caso em tela, somando-se os valores exonerados em primeira instância, verifica-se que superam o limite de dois milhões e quinhentos mil reais, estabelecido pela norma em referência (IRPJ: R\$ 2.966.607,37; CSLL: R\$ 1.074.408,65). Portanto, conheço do recurso de ofício.

Quanto ao exame de mérito deste recurso, a DRJ acolheu os argumentos consignados pela defesa e, após analisar as provas dos autos, cancelou o lançamento relacionados aos 2º, 3º e 4º trimestres do ano-calendário de 2010.

Não há reparos a fazer nesta decisão. Por concordar com seus termos, adoto-os como razões de decidir, transcrevendo seus fundamentos:

Já quanto aos demais trimestres do ano-calendário de 2010, em que a impugnante contesta a apuração da base de cálculo dos tributos ora exigidos (IRPJ e CSLL), ao argumento de que a autoridade autuante teria computado no valor tributável o valor de vendas canceladas e de simples remessas, considero que o lançamento, no ponto, não pode prosperar quando se verifica que a autoridade autuante deixou de demonstrar, no feito, como apurou o valor tributável sobre o qual incidiram os tributos ora exigidos.

A rigor, as planilhas demonstrativas elaboradas pela fiscalização (fls. 221 a 229) apresentam apenas valores consignados em notas fiscais de saída que somados são apresentados de forma consolidada no seguinte demonstrativo (expresso em reais):

**PLANILHA DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS
CONSOLIDADA**

MÊS	NF P	NF e	TOTAL
JAN			
FEV	36.263.962,33		36.263.962,33
MAR	4.699.219,40		4.699.219,40
ABR	2.006.125,31		2.006.125,31
MAIO		8.242.116,60	8.242.116,60
JUN		13.033.480,57	13.033.480,57
JUL		5.658.254,80	5.658.254,80
AGOS		11.464.681,23	11.464.681,23
SET		41.944,34	41.944,34
OUT			0,00
NOV		6.167.790,83	6.167.790,83
DEZ		11.321.348,48	11.321.348,48
TOTAL	42.969.307,04	55.929.616,85	98.898.923,89

Tais valores de receita, consolidados por trimestre, podem ser apresentados em conformidade com o seguinte demonstrativo (expresso em reais):

2010	Receita de Vendas
jan	0,00
fev	36.263.962,33
mar	4.699.219,40
1º Trimestre	40.963.181,73
abr	2.006.125,31
mai	8.242.116,60
jun	13.033.480,57
2º Trimestre	23.281.722,48
jul	5.658.254,80
ago	11.464.681,23
set	41.944,34
3º Trimestre	17.164.880,37
out	0,00
nov	6.167.790,83
dez	11.321.348,48
4º Trimestre	17.489.139,31

Todavia, a autoridade autuante deixou de demonstrar como, a partir das indigitadas receitas, chegou aos valores de lucro real que serviram de base de cálculo dos tributos exigidos e que se encontram estampados no seguinte demonstrativo (expresso em reais):

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)
31/03/2010	1.644.897,10
30/06/2010	8.156.303,69
30/09/2010	3.349.239,31
31/12/2010	432.886,49

Note-se que, no Relatório Fiscal, a autoridade autuante afirma que solicitou da contribuinte a apresentação de uma "DIPJ/2011 devidamente preenchida", de modo a que pudesse levar em consideração despesas e custos na apuração do valor tributável, já que referida declaração havia sido entregue "zerada" pela contribuinte fiscalizada.

Todavia, levando em consideração as receitas levantadas pela fiscalização e os valores informados na DIPJ que consta do processo (fls. 53 a 102), apenas os valores tributáveis relativos aos 1º e 3º trimestres do ano-calendário em relevo se conciliam com o valor tributável indicado no Auto de Infração, sendo que, no 4º trimestre, o valor apurado não corresponde sequer a lucro, mas sim a um prejuízo contábil, confira-se (valores expressos em reais):

1º Trimestre de 2010	
Receita Líquida das Atividades	40.963.181,73
Total de Custos das Atividades	32.903.501,67
Lucro Bruto	8.059.680,06
Variações Cambiais Ativas	28.669,34
Outras Receitas Financeiras	2.257,02
Despesas Operacionais	4.838.587,70
Variações Cambiais Passivas	1.340.906,66
Outras Desp. Financeiras	44.148,69
Lucro Operacional	1.866.963,37
CSLL	222.066,27
Lucro Líquido antes do IRPJ	1.644.897,10
Lucro Contábil	1.644.897,10

2º Trimestre de 2010	
Receita Líquida das Atividades	23.281.722,48
Total de Custos das Atividades	13.298.181,68
Lucro Bruto	9.983.540,80
Variações Cambiais Ativas	13.371,46
Outras Receitas Financeiras	1.903,13
Despesas Operacionais	2.039.159,14
Variações Cambiais Passivas	19.653,20
Outras Desp. Financeiras	9.698,64
Lucro Operacional	7.930.304,41
CSLL	0,00
Lucro Líquido antes do IRPJ	7.930.304,41
Lucro Contábil	7.930.304,41

3º Trimestre de 2010	
Receita Líquida das Atividades	17.164.880,37
Total de Custos das Atividades	11.796.484,50
Lucro Bruto	5.368.395,87
Variações Cambiais Ativas	66.678,37
Outras Receitas Financeiras	143.501,57
Despesas Operacionais	2.036.806,71
Variações Cambiais Passivas	131.704,24
Outras Desp. Financeiras	60.825,55
Lucro Operacional	3.349.239,31
CSLL	0,00
Lucro Líquido antes do IRPJ	3.349.239,31
Lucro Contábil	3.349.239,31

4º Trimestre de 2010	
Receita Líquida das Atividades	17.489.139,31
Total de Custos das Atividades	17.232.028,30
Lucro Bruto	257.111,01
Variações Cambiais Ativas	0,00
Outras Receitas Financeiras	2.411.439,60
Despesas Operacionais	3.090.327,79
Variações Cambiais Passivas	88.796,80
Outras Desp. Financeiras	141.838,33
Lucro Operacional	-652.412,31
CSLL	0,00
Lucro Líquido antes do IRPJ	-652.412,31
Prejuízo Contábil	652.412,31

Com efeito, o procedimento administrativo do lançamento exige que a autoridade lançadora determine a matéria tributável e calcule o montante do tributo devido, formalizando a exigência do crédito tributário em auto de infração que deverá estar instruído com todos elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito, a teor das disposições contidas no *caput* do art. 142 da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN) e no *caput* do art. 9º do Decreto n.º 70.235, de 1972, abaixo reproduzidos *in litteris*:

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Decreto n.º 70.235, de 1972

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Ora, assim como cabe à impugnante juntar ao processo os documentos voltados à comprovação do fato alegado, também cabe à autoridade autuante carrear aos autos os indispensáveis elementos de prova que serviram de arrimo à autuação.

Essa disposição do Processo Administrativo Fiscal é similar à existente no Código de Processo Civil acerca do ônus da prova.

Art. 333. O ônus da prova incumbe

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

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

(...).

Tal dispositivo é a tradução do princípio de que o ônus da prova cabe a quem dela se aproveita. E esta formulação também foi, com as devidas adaptações, trazida para o Processo Administrativo Fiscal, porquanto a obrigação de provar está expressamente atribuída tanto ao autor do procedimento, a autoridade fiscal (Decreto n.º 70.235, de

1972, art. 9º), quanto à contribuinte que contesta o lançamento (Decreto n.º 70.235, de 1972, art. 16).

Não cabe à autoridade julgadora suprir eventuais deficiências probatórias do lançamento até porque não é o caso de omissão que, importando em prejuízo para o exercício do direito de defesa do sujeito passivo, demandaria o respectivo saneamento, nos termos do art. 60 do PAF, *verbis*:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Trata-se, a rigor, de ônus probatório do qual somente à autoridade lançadora compete desincumbir-se, e isto até antes da ciência do feito ao sujeito passivo, não sendo mais possível fazê-lo, porém, em momento posterior, sobretudo, depois de instaurado o litígio por meio da impugnação.

No ponto, aliás, MARCUS VINICIUS NEDER e MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ (*in* Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado, Dialética, São Paulo, 2002, p. 126) lecionam o seguinte:

O artigo 9º do PAF, ao estabelecer que o auto de infração e a notificação de lançamento devem estar instruídos com todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito, explicita a necessidade de demonstração dos pressupostos com base nos quais o ato foi emanado. Deste modo, a lei define o momento processual adequado para a apresentação das provas coletadas no curso da ação fiscal. Não cabe à autoridade fiscal, após a interposição da impugnação pelo contribuinte, suprir deficiências probatórias do lançamento com a apresentação de novos elementos.

Ademais disso, mesmo em relação ao 3º trimestre do ano-calendário de 2010, onde houve a conciliação do valor tributável indicado no Auto de Infração com o resultado decorrente do valor da receita levantada pelo Fisco deduzido dos custos e despesas informados pela contribuinte na DIPJ, verifica-se, às fls. 382 a 414 do processo, que a autoridade autuante computou como receita de vendas valores consignados em notas fiscais canceladas ou em notas fiscais de simples remessa que somados montam à quantia de R\$ 7.413.457,87, conforme evidenciado no seguinte demonstrativo expresso em reais:

Data	Nota Fiscal	Valor	Operação
26/07/2010	332	1.406.959,10	Cancelada
xx/08/2010	147	127.526,00	Inexistente
26/08/2010	457	131.305,77	Remessa
26/08/2010	458	131.305,77	Cancelada
26/08/2010	459	131.305,77	Remessa

26/08/2010	460	131.305,77	Remessa
26/08/2010	461	138.216,60	Remessa
26/08/2010	462	104.139,90	Remessa
26/08/2010	463	100.353,60	Remessa
26/08/2010	464	100.353,60	Remessa
26/08/2010	465	80.282,88	Remessa
26/08/2010	466	83.500,66	Remessa
26/08/2010	467	33.356,98	Remessa
26/08/2010	469	79.221,80	Remessa
26/08/2010	470	127.526,76	Remessa
26/08/2010	471	127.526,76	Remessa
26/08/2010	472	127.526,76	Remessa
26/08/2010	473	127.526,76	Remessa
26/08/2010	474	127.526,76	Remessa
26/08/2010	475	127.526,76	Remessa
26/08/2010	476	127.526,76	Remessa
26/08/2010	477	127.526,76	Remessa
26/08/2010	478	120.441,94	Remessa
26/08/2010	479	120.441,94	Remessa
26/08/2010	480	120.441,94	Remessa
26/08/2010	481*	2.416.775,01	Remessa
26/08/2010	482	120.441,94	Remessa
26/08/2010	483	120.441,94	Remessa
26/08/2010	484	120.441,94	Remessa
26/08/2010	485	120.441,94	Remessa
26/08/2010	486	120.441,94	Cancelada
26/08/2010	487	120.441,94	Cancelada
26/08/2010	488	113.357,12	Remessa
Total		7.413.457,87	-

*Valor da nota fiscal é de R\$ 120.441,94.

É dizer, descontado referido montante de R\$ 7.413.457,87, do valor da receita de vendas levantada pela fiscalização, no montante de R\$ 17.164.880,37, o valor da receita auferida pela contribuinte no 3º trimestre de 2010 se reduz à quantia de R\$ 9.571.422,50, caso em que, deduzindo-se os custos e as despesas informadas na DIPJ, não se apura valor tributável no referido trimestre, conforme evidenciado no seguinte demonstrativo expresso em reais:

3º Trimestre de 2010	
Receita Líquida das Atividades	9.751.422,50
Total de Custos das Atividades	11.796.484,50
Lucro Bruto	-2.045.062,00
Variações Cambiais Ativas	66.678,37
Outras Receitas Financeiras	143.501,57
Despesas Operacionais	2.036.806,71
Variações Cambiais Passivas	131.704,24
Outras Desp. Financeiras	60.825,55
Lucro Operacional	-4.064.218,56
CSLL	0,00
Lucro Líquido antes do IRPJ	-4.064.218,56
Prejuízo Contábil	4.064.218,56

Da mesma forma, relativamente ao 2º trimestre de 2010, onde sequer houve a conciliação do valor tributável indicado no Auto de Infração com o resultado positivo decorrente do valor da receita levantada pelo Fisco deduzido dos custos e despesas informados pela contribuinte na DIPJ, verifica-se, às fls. [58 a 380](#) do processo, que a autoridade autuante computou como receita de vendas valores consignados em notas fiscais canceladas, em notas fiscais de simples remessa e até mesmo em nota fiscal de devolução de compra, que somados montam à quantia de R\$ 8.216.547,60, conforme evidenciado no seguinte demonstrativo expresso em reais:

Data	Nota Fiscal	Valor	Operação
17/05/2010	58	8.500,00	Remessa
17/05/2010	59	10.000,00	Cancelada
26/05/2010	90	145.182,80	Remessa
26/05/2010	91	145.182,80	Remessa
26/05/2010	92	145.182,80	Remessa
26/05/2010	93	145.182,80	Remessa
26/05/2010	94	137.923,66	Remessa
26/05/2010	95	137.923,66	Remessa
26/05/2010	96	137.923,66	Remessa
26/05/2010	97	137.923,66	Remessa
26/05/2010	98	137.923,66	Remessa
26/05/2010	99	137.923,66	Remessa
26/05/2010	100	137.923,66	Remessa
26/05/2010	101	137.923,66	Remessa
26/05/2010	102	137.923,66	Remessa
26/05/2010	103	137.923,66	Remessa
26/05/2010	104	100.185,86	Remessa
26/05/2010	105	100.185,86	Remessa
26/05/2010	106	100.185,86	Remessa
26/05/2010	107	100.185,86	Remessa
26/05/2010	108	100.185,86	Remessa
26/05/2010	109	100.185,86	Remessa
26/05/2010	110	100.185,86	Remessa
26/05/2010	111	100.185,86	Remessa
26/05/2010	112	100.185,86	Remessa
26/05/2010	113	100.185,86	Remessa
26/05/2010	114	100.185,86	Remessa
26/05/2010	115	100.185,86	Remessa
27/05/2010	116	100.185,86	Remessa
26/05/2010	117	100.185,86	Remessa
26/05/2010	118	100.185,86	Remessa
27/05/2010	119	137.923,66	Remessa
27/05/2010	121	217.774,20	Remessa
27/05/2010	122	217.774,20	Remessa
27/05/2010	123	67.774,20	Cancelada
27/05/2010	124	217.774,20	Remessa
27/05/2010	125	217.774,20	Remessa
27/05/2010	126	265.916,32	Cancelada
27/05/2010	127	255.985,32	Remessa
27/05/2010	128	158.188,20	Remessa
27/05/2010	129	217.774,20	Remessa

27/05/2010	130	100.185,86	Remessa
27/05/2010	131	100.185,86	Remessa
28/05/2010	132	100.185,86	Remessa
28/05/2010	133	100.185,86	Remessa
28/05/2010	134	100.185,86	Remessa
28/05/2010	135	100.185,86	Remessa
27/05/2010	136	100.185,86	Remessa
28/05/2010	137	118.814,55	Remessa
28/05/2010	138	118.814,55	Remessa
28/05/2010	139	106.122,15	Remessa
28/05/2010	140	190.905,57	Remessa
28/05/2010	141	70.094,10	Remessa
26/05/2010	142	70.094,10	Remessa
28/05/2010	143	70.094,10	Remessa
28/05/2010	144	100.185,86	Remessa
28/05/2010	145	100.185,86	Remessa
28/05/2010	146	100.185,86	Remessa
28/05/2010	149	131.823,50	Remessa
28/05/2010	150	79.094,10	Remessa
28/05/2010	151	79.094,10	Remessa
28/05/2010	152	79.094,10	Remessa
28/05/2010	153	73.821,16	Remessa
28/05/2010	154	73.821,16	Remessa
28/05/2010	155	73.821,16	Remessa
28/05/2010	156	131.823,50	Remessa
28/05/2010	157	131.823,50	Remessa
28/05/2010	158	131.823,50	Remessa
28/05/2010	159	26.364,70	Remessa
21/06/2010	236	1.431,00	Devolução
Total		8.216.547,60	-

É dizer, descontado referido montante de R\$ 8.216.547,60, do valor da receita de vendas levantada pela fiscalização, no montante de R\$ 23.281.722,48, o valor da receita auferida pela contribuinte no 2º trimestre de 2010 se reduz à quantia de R\$ 15.065.174,88, caso em que, deduzindo-se os custos e as despesas informadas na DIPJ, não se apura valor tributável no referido trimestre, conforme evidenciado no seguinte demonstrativo expresso em reais:

2º Trimestre de 2010	
Receita Líquida das Atividades	15.065.174,88
Total de Custos das Atividades	13.298.181,68
Lucro Bruto	1.766.993,20
Variações Cambiais Ativas	13.371,46
Outras Receitas Financeiras	1.903,13
Despesas Operacionais	2.039.159,14
Variações Cambiais Passivas	19.653,20
Outras Desp. Financeiras	9.698,64
Lucro Operacional	-286.243,19
CSLL	0,00
Lucro Líquido antes do IRPJ	-286.243,19
Prejuízo Contábil	286.243,19

Em razão disso, considero prejudicado, no ponto, o lançamento dos tributos referentes aos 2º, 3º e 4º trimestres do ano-calendário de 2010.

Com estes fundamentos, nega-se provimento ao recurso de ofício.

Conclusão

Assim, diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário para cancelar os lançamentos nos valores de R\$ 380.575,41 (IRPJ) e R\$ 148.040,73 (CSLL) referentes ao primeiro trimestre de 2010, subsistindo o lançamento apenas sobre a parte não parcelada de IRPJ no valor de R\$ 24.648,87.

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza