



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

Processo n° 10283.727822/2016-31
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-003.122 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de maio de 2018
Matéria CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS - GLOSA DE DESPESAS
Recorrente THOLOR DO BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012

IRPJ/CSLL. GLOSA DE CUSTOS. COMPRAS NÃO COMPROVADAS. Correta a glosa de custos, relativos a compras não comprovadas, bem como a reconstituição dos resultados apurados pelo contribuinte (lucro líquido e lucro real), para fins de apuração dos tributos devidos.

INCIDÊNCIA DE MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA À TAXA SELIC DESDE O VENCIMENTO DO TRIBUTO. A incidência dos juros de mora à taxa SELIC, desde o vencimento do crédito tributário, bem assim a cobrança da multa no lançamento de ofício, têm previsão legal, não competindo à esfera administrativa a análise da legalidade ou constitucionalidade de normas legais em pleno vigor.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros:

Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Ailton Neves da Silva (suplente convocado), Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Paulo Mateus Ciccone.

Relatório

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP), que julgou IMPROCEDENTE, na sua integralidade, a impugnação da agora recorrente.

Da autuação:

O presente processo versa sobre autos de infração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, referente a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2012, a qual a recorrente adotou o regime do Lucro Real Anual.

Envolve o montante autuado de R\$ 92.918.809,77, corrigidos até dezembro/2016, assim discriminado:

Tributo	Principal	Juros	Multa (75%)	Total
IRPJ	17.437.825,43	7.557.553,54	13.078.369,07	38.073.748,04
CSLL	25.119.108,61	10.886.621,67	18.839.331,45	54.845.061,73
Total	42.556.934,04	18.444.175,21	31.917.700,52	92.918.809,77

Em R\$ 1,00 (juros corrigidos até dezembro/2016)

As autuações fiscais se basearam em divergência dos custos entre a contabilidade e os apurados pela autoridade fiscal em análise das notas fiscais em que fora destinatária, sendo que a divergência, a recorrente não logrou comprovar. Adiciona-se a isso, o fato da recorrente não ter declarado e nem recolhido nenhum valor de IRPJ e CSLL para o ano-calendário de 2012.

Conforme descrição transcrita abaixo, as quais reproduzo da decisão *a quo*, para fundamentar a autuação que consta no termo de verificação e constatação fiscal:

As irregularidades apontadas pela Fiscalização encontram-se descritas no Termo de Descrição dos Fatos (TVF), integrantes dos autos de infração, as fls. 72-73, a saber:

"(...) INFRAÇÃO: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO

Esta fiscalização teve como origem a inconsistência entre valores declarados na DIPJ X DACON X CONTABILIDADE, acentuado pelo fato de ter sido encontrado a DCTF sem valores declarados a título de pagamento de IRPJ e CSLL, e sem registros de pagamento referente a tais tributos.

As inconsistências da DIPJ tornou a mesma imprestável para a análise fiscal. O trabalho fiscal se desenvolveu considerando a contabilidade e as notas fiscais emitidas pelo contribuinte.

Os procedimentos fiscais foram realizados consoante os termos de início , termos de intimação e termo de constatação. O contribuinte apresentou solicitação de prorrogação de prazos sucessivas , tendo sido atendido nos seus pleitos.

Constatamos tratar-se de uma empresa produtora de concentrados . Constatamos também que encontrava-se neste ano calendário de 2012 amparada pelo Ato Declaratório nº 124 de 24 de setembro de 2007 com redução do lucro de exploração de 75% da atividade incentivada.

Esta fiscalização objetivando apurar o IRPJ e a CSLL, objetivou apurar as receitas e os custos do contribuinte em tela.

As receitas foram apuradas DIANTE dos dados constantes do Sped Contábil.

Em relação aos custos foi INTIMADO o contribuinte a apresentar as notas fiscais que justificassem as COMPRAS registradas na contabilidade na conta contábil nº 331011002 no valor de R\$ 236.190.383,99 conforme planilha anexa ao termo de intimação de 20/06/2016 assinada em 29/06/2016. Posteriormente , em 07/11/2016 o contribuinte responde a intimação assinada em 29/06/2016 informando não ter encontrado as solicitadas notas fiscais comprobatórias das compras de matéria prima.

Neste contexto dos procedimentos foi o contribuinte intimado a apresentar a DEMONSTRAÇÃO DOS RESULTADOS DO EXERCÍCIO em 31/10/2016.

Em 31/11/2016 o contribuinte atendendo a intimação, apresenta o solicitado sob o título de DEMONSTRAÇÃO DA CONTA RESULTADO.

Esta fiscalização elaborou a Demonstração do Resultado do Exercício considerando a receita informada no SPED CONTÁBIL . Em relação aos custos houve divergência entre os valores informados na contabilidade e os valores apurados mediante as NOTAS FISCAIS que tem o contribuinte como destinatário.

Em sendo assim, os custos considerados foram aqueles apurados pelo somatório das notas fiscais de entrada emitidas para o contribuinte, haja vista que as notas fiscais no tocante a validade sobrepõem os valores indicados na contabilidade. Dentro desse critério foi elaborado pela Fiscalização a Demonstração do Resultado do Exercício desconsiderando o custo NÃO COMPROVADO DE MATÉRIA PRIMA.

Em 05/12/2016 o contribuinte foi INTIMADO A JUSTIFICAR / ESCLARECER a constatação da diferença entre os valores apurados na Demonstração do Resultado apresentado pelo contribuinte : R\$ 163.515.534,13 e a DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO elaborado pela Fiscalização: R\$ 215.884.783,48. Esta intimação tem o título de TERMO DE CONSTATAÇÃO E ESCLARECIMENTOS e foi assinada em 06/12/2016.

Vencido o prazo para resposta do contribuinte e sem nenhuma manifestação da parte, encerra-se esta fiscalização com constituição do crédito tributário aportado pelos valores devidamente apurados pela Fiscalização e identificados na planilha que se encontra aqui intitulada como " planilha elaborada pela fiscalização " com os critérios acima descritos . (...)"

A planilha elaborada pela Fiscalização no qual foram apuradas as bases de cálculo e os valores de IRPJ e CSLL encontra-se à fl. 83 dos autos. Vejamos o fac-símile:

Processo nº 10283.727822/2016-31
Acórdão n.º 1402-003.122

S1-C4T2
Fl. 159

PLANILHA ELABORADA PELA FISCALIZAÇÃO THOLOR DO BRASIL LTDA PERÍODO: 01/01/2012 a 31/12/2012		
CONTAS CONTÁBEIS	DEMONSTRAÇÃO DO LUCRO	
NOTA FISCAL	RECEITA DE VENDAS DE PRODUTOS DE FABRICAÇÃO PRÓPRIA NO MERCADO INTERNO (SPED FISCAL)	416.168.200,9
ANÁLISE FISCAL	(-) VENDAS CANCELADAS, DEVOLV. (ANÁLISE FISCAL)	36.010.806,5
411011004 - SPED	(-) ICMS S/VENDAS (SPED CONTÁBIL)	45.635.279,5
	RECEITA LÍQUIDA DAS ATIVIDADES	334.522.114,0
NOTA FISCAL	(-) CUSTO DE PRODUÇÃO (CUSTO COM MAT. PRIMA) OBTIDO PELAS NOTAS FISCAIS DE COMPRAS	23.145.589,5
	LUCRO BRUTO	311.376.525,5
41201 - SPED	RECEITAS FINANCEIRAS (BALANCETE SPED CONTÁBIL)	3.443.284,9
31 - SPED	(-) DESPESAS OPERACIONAIS (BALANCETE SPED CONTÁBIL)	31.856.938,4
312 - SPED	(-) DESPESAS FINANCEIRAS (BALANCETE SPED CONTÁBIL)	3.437.555,1
32 - SPED	(-) OUTRAS DESPESAS NÃO OPERACIONAIS (BALANCETE SPED CONTÁBIL)	424.110,0
	LUCRO OPERACIONAL	279.101.206,8
	RESULTADO DO PERÍODO DE APURAÇÃO	279.101.206,8
	RESULTADO ANTES DA CSLL	279.101.206,8
	(-) CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO	25.119.108,6
	LUCRO LÍQUIDO ANTES DO IRPJ	253.982.098,2
	PROVISÃO PARA O IMPOSTO DE RENDA	38.097.314,7
	LUCRO LÍQUIDO DO PERÍODO DE APURAÇÃO	215.884.783,4
	CÁLCULO DO LUCRO DA EXPLORAÇÃO	
	LUCRO LÍQUIDO ANTES DO IMPOSTO DE RENDA	253.982.098,2
	CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO	25.119.108,6
	LUCRO DA EXPLORAÇÃO	279.101.206,8
	DEMONSTRAÇÃO DO LUCRO REAL	
	LUCRO LÍQUIDO ANTES DO IRPJ	253.982.098,2
	ADIÇÕES	
	DESPESAS OPERACIONAIS - SOMA DAS PARCELAS NÃO DEDUTÍVEIS	0,00
	CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO	25.119.108,6
	LUCRO REAL ANTES DA COMP. PREJUÍZO	279.101.206,8
	LUCRO REAL APOS COMP. PREJUÍZO DO PERÍODO DE APURAÇÃO	279.101.206,8
	LUCRO REAL	279.101.206,8

CÁLCULO DA ISENÇÃO E REDUÇÃO DO IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL		
	LUCRO DA EXPLORAÇÃO DA ATIVIDADE COM REDUÇÃO DE 75%	279.101.206,8
	IMPOSTO 15%	41.865.181,02
	ADICIONAL 10%	27.886.120,68
	SUBTOTAL	69.751.301,71
	REDUÇÃO 75%	52.313.476,28
	TOTAL DA ISENÇÃO E REDUÇÃO	52.313.476,28
CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA SOBRE O LUCRO REAL		
	ALÍQUOTA DE 15%	41.865.181,02
	ADICIONAL	27.886.120,68
	(-) ISENÇÃO E REDUÇÃO DO IMPOSTO	52.313.476,28
	IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	17.437.825,43
CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO		
	LUCRO LÍQUIDO ANTES DA CSLL	279.101.206,8
	ADIÇÕES	0,00
	PROVISÕES NÃO DEDUTÍVEIS	0,00
	BASE DE CÁLCULO ANTES DA COMP. PREI. DO PRÓPRIO PER. APUR.	279.101.206,8
	CONTRIBUIÇÃO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO	25.119.108,6
	CSLL A PAGAR	25.119.108,6
ATO DECLARATÓRIO N. 124 INÍCIO DA VIGÊNCIA 01/01/2006 - FIM DE VIGÊNCIA 31/12/2015		

Da Impugnação:

Por bem descrever os termos da peça impugnatória, transcrevo o relatório pertinente na decisão *a quo*:

Em 17/2/2017 foi apresentada impugnação pela autuada, fls. 106 e seguintes, representada por advogados, trazendo as seguintes alegações:

"(...) 6.- Apesar da comprometida atuação dos fiscais, é de se notar que a presente autuação não deve prosperar, uma vez que foram desconsideradas diversas contas fiscais de custos, as quais deveriam ter sido computadas quando da apuração dos aludidos tributos.

III.- SOBRE A INSUBSISTÊNCIA DAS PRESENTES AUTUAÇÕES (a) SOBRE A ATIVIDADE FISCALIZATÓRIA

7.- Conforme dito alhures, o fisco por meio de seus fiscais desconsideraram contas fiscais da THOLOR, entre elas, as Contas Contábeis nº 311021003; 311021005 e 313051035, que se tratam de custos com publicidades os quais, se tivessem sido levados em consideração, teriam reduzido o crédito tributário: (...)

8.- Seguindo a linha de raciocínio adotada pelos fiscais, ao contrário do que foi concluído, as aludidas notas fiscais estão devidamente registradas no SPED e, portanto, não deveriam ter sido desconsideradas quando da apuração dos tributos.

9.- Nesse sentido, torna-se cogente o reconhecimento da necessidade de se considerar as aludidas contas contábeis para a apuração do correto crédito, visto que se revelam custos dedutíveis na apuração de tributos incidentes sobre a renda.

(b) SOBRE O CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA

10.- Conforme ensina o professor Luis Eduardo Schoueri, as sanções podem ser penais e tributárias, sendo que, para a primeira, vê-se revelado o "ius puniendi", enquanto, na segunda, o "jus tributandi":

(...)

11. - Assim, as sanções com caráter tributário, ou seja, as que não compõem qualquer tipo penal e não prescrevem qualquer pena de vedação de liberdade, tem como condão "educar", em outras palavras, o intuito da multa tributária é fazer desmotivar a inadimplência tributária.

12.- Portanto, as sanções com caráter tributário, por ter natureza tributária, devem, tal qual os impostos, respeito às limitações ao poder de tributar:

(...)

14.- Logo, tal qual eventual alíquota de 75% teria efeito confiscatório, multa no patamar de 75%, deve, igualmente, ser considerada confiscatória, uma vez praticamente dobra o quantum exigido / crédito tributário (aqui considerando que as multas tem caráter tributário, uma vez que decorrem do jus tributandi):

15.- Portanto, faz-se cogente reconhecer que a multa aplicada é totalmente inconstitucional, uma vez que enseja o efeito confiscatório e, ainda, considerando a necessidade de o fiscal, em virtude da vinculação dos agentes públicos à lei, requer que seja reconhecido a inconstitucionalidade do dispositivo que enseja aplicação.

16.- Alternativamente, caso não entenda dessa forma, requer a redução do valor da multa, a fim de que se afaste o efeito confiscatório.

(c) SOBRE A APLICAÇÃO DE JUROS

17.- É de se notar, conforme demonstrativo de multa e juros de mora, que as multas foram aplicadas no percentual de 43,34%, ou seja, foram aplicadas desde abril de 2013 (suposto vencimento de IRPF).

18.- Importante se pontuar, inicialmente, que não há vencimento de tributo (prazo para pagamento da obrigação principal) sem lançamento tributário.

(...)

20.- Nesse sentido, considerando que:

- (i) somente haverá vencimento após o devido lançamento tributário;
- (ii) somente haverá prazo para pagamento após a constituição definitiva do crédito tributário;
- (iii) que os juros incidirão após o vencimento do tributo 2 1 . - Deve-se concluir que somente poderia incidir juros uma vez findo o prazo para pagamento do tributo, constituído após lançamento de ofício.

22.- In casu, tendo em vista que o presente processo teve o condão de realizar um lançamento ofício de CSLL e IRPJ em Dez/2016, referente à competência de 2012, a incidência de juros somente poderia ocorrer após findo o prazo para pagamento dos aludidos tributos estipulado na autuação.

23.- Portanto, torna-se cogente o reconhecimento da necessidade de retificação da autuação, para que exclua-se todo o juros aplicado, fazendo o incidir a partir de eventual prazo para pagamento (posterior à decisão definitiva do presente processo administrativo).

IV. CONCLUSÃO: DOS REQUERIMENTOS

24.- Pelo exposto, a RAGI(sic) requer Vossa Senhoria digne-se a:

(i) conhecer da presente defesa, uma vez que atendidos os seus pressupostos de admissibilidade, para o fim de que se reconheça a insubsistência das presentes autuações de IRPJ e CSLL, determinando-se que os presentes autos sejam remetidos para 311021003; 311021005 e 313051035, a fim de que se seja novamente apurado o tributo devido, levando em consideração as contas contábeis de custo;

(ii) alternativamente, reconhecer o patamar confiscatório das multas aplicadas, para:

(a) Não aplicá-las, tendo em vista o reconhecimento do caráter confiscatório e a conseqüente inaplicabilidade da norma, em virtude da vinculação do agente público;

(b) A redução do valor da multa, em decorrência de ser confiscatória;

(iii) Sobre os juros, requer o reconhecimento da necessidade de retificação da autuação, para que exclua-se todo o juros aplicado, fazendo o incidir a partir de eventual prazo para pagamento (posterior à decisão definitiva do presente processo administrativo).

25.- A THOLOR declara que a matéria impugnada não foi submetida à apreciação judicial ou que não foi objeto de consulta, e protesta pela produção de todos os meios de prova permitidos em Direito, em especial a juntada de documentos novos ou outras diligências necessárias ao fiel conhecimento da verdade e atendimento ao princípio da verdade material a fim de que se constate de ausência de qualquer irregularidade na conduta da empresa, não sendo cabível qualquer incidência tributária ou aplicação de penalidade conforme restou assentado no auto de infração ora impugnado.

(...)"

Da decisão da DRJ:

Ao analisar a impugnação, a DRJ, primeira instância administrativa, houve por bem NEGAR integralmente a impugnação da recorrente, por unanimidade.

A ementa da decisão é a seguinte:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012

IRPJ/CSLL. GLOSA DE CUSTOS. COMPRAS NÃO COMPROVADAS. Correta a glosa de custos, relativos a compras não comprovadas, bem como a reconstituição dos resultados apurados pelo contribuinte (lucro líquido e lucro real), para fins de apuração dos tributos devidos.

INCIDÊNCIA DE MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA À TAXA SELIC DESDE O VENCIMENTO DO TRIBUTO. A incidência dos juros de mora à taxa SELIC, desde o vencimento do crédito tributário, bem assim a cobrança da multa no lançamento de ofício, têm previsão legal, não competindo à esfera administrativa a análise da legalidade ou constitucionalidade de normas legais em pleno vigor.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do voto do relator, que foi acompanhado unanimemente pelo colegiado de primeira instância administrativa, extrai-se os seguintes excertos e destaques que entendo mais importantes para dar guarida a sua decisão final:

- houve a constatação do caráter protelatório da impugnação, dado o apresentado, no nível das afirmações, apresentados na sua peça impugnatória. O único elemento é que seus custos e despesas estão contabilizados em determinadas contas contábeis (reproduzidas na peça impugnatória), e foram glosados, apesar de estarem devidamente registrados no SPED. Contudo, a glosa fiscal foi em outras contas contábeis. Ademais, nenhum elemento comprobatório foi juntado à peça impugnatória. Destarte, o trabalho fiscal nesta parte não merece reparos.

- a contestação da multa de ofício de 75%, alegado como confisco, bem como a cobrança de juros de mora desde o vencimento do tributo, sendo a primeira matéria não apreciável na Administração Tributária, e a segunda, que o crédito tributário engloba tanto o tributo quanto a multa;

Do Recurso Voluntário:

Tomando ciência da decisão *a quo* em 03/04/2017 (fls. 139/140), a recorrente apresentou recurso voluntário em 03/05/2017 (fls. 141/142), repisando praticamente os mesmos elementos e argumentos da sua peça impugnatória, quais sejam, em apertada síntese:

- apesar de não ter logrado êxito na localização das notas fiscais que comprovariam as compras registradas na contabilidade conta contábil nº 331011002, apresentou outros documentos para comprovar as transações. Tais notas fiscais estão devidamente registradas no SPED, que é um documento hábil e idôneo para validar os lançamentos, e portanto não deveriam ser desconsideradas quando da apuração dos tributos;

- as multas teriam caráter confiscatório, requerendo sua redução;

- a aplicação de juros desde a autuação, e não do fato gerador.

- nestes termos, seu pedido foi:

Face ao exposto, requer seja recebido a presente Recurso Voluntário, para que seja dado provimento ao mesmo, reformando integralmente o v. Acórdão recorrido para anular integralmente o lançamento e, por via de consequência, a anulação da multa aplicada em caráter confiscatório e dos juros cobrados abusivamente desde o suposto vencimento do IRPJ.

Alternativamente, caso não entenda dessa forma, requer a redução do valor da multa, a fim de que se afaste o efeito confiscatório.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marco Rogério Borges - Relator

O Recurso foi apresentado tempestivamente, e atendeu os demais pressupostos para sua admissibilidade, do qual conheço, ressalvando a matéria de inconstitucionalidade alegada, conforme abaixo descrito.

Do histórico:

O caso acima relatado versa sobre a uma autuação fiscal de IRPJ e CSLL no ano-calendário de 2012, em que apesar de ter apurado lucro, não declarou e nem recolheu nenhum valor, e também houve o cotejo entre a DIPJ informada e a contabilidade, ocorrendo a reapuração dos resultados tributáveis. Neste procedimento, dentre outros, verificou-se a conta contábil nº 331011002 - custos matéria prima (fl. 28), intimando a recorrente a apresentar as notas fiscais desta conta contábil, em que respondeu não as ter encontrado (fl. 42). Destarte, a autoridade fiscal pesquisou todas as notas fiscais em que a recorrente foi destinatária, bem como analisou sua contabilidade (ECD) e outras informações prestadas (SPED Fiscal, análises), e refez a sua apuração de IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2012, e intimou o contribuinte para eventualmente contestar (fls. 43 a 70). Não tendo se manifestado no prazo, procedeu à autuação fiscal, com base neste recálculo.

Na sua impugnação alegou que a autoridade fiscal deixou de considerar custos e despesas de diversas contas contábeis, e que tais notas fiscais estão devidamente registradas no SPED, o que bastaria para validá-las. Igualmente, contesta a exigência da multa de ofício e a incidência de juros de mora antes da lavratura do auto de infração.

Na decisão *a quo*, houve o entendimento que a autuação fiscal estava devidamente comprovada e não mereceria reparos, até porque as alegações na peça impugnatória atacam fatos distintos do imputados na autuação fiscal, e nenhum documento comprobatório foi anexado. Os demais itens contestados não merecem prosperar, pois a autuação fiscal aplicou o determinado na legislação tributária.

No seu recurso voluntário, a recorrente ataca a decisão recorrida, se manifestando que apesar de não ter logrado êxito na localização das notas fiscais que comprovariam as compras registradas na contabilidade conta contábil nº 331011002, apresentou outros documentos para comprovar as transações. Tais notas fiscais estão devidamente registradas no SPED, que é um documento hábil e idôneo para validar os lançamentos, e portanto não deveriam ser desconsideradas quando da apuração dos tributos. Igualmente contesta o caráter confiscatório da multa, a aplicação de juros desde a autuação e não do fato gerador.

Das questões suscitadas na peça recursal:

- da alegação que o custos estavam comprovados

Na sua peça recursal, a recorrente alega que possui custos para a produção de seus produtos, e que tais custos deveriam ser abatidos para apuração do seu lucro. Contudo, nas suas próprias palavras, *não logrou êxito na localização das notas fiscais que subsidiaram as compras registradas na contabilidade conta contábil n.º. 331011002, o que motivou a glosa dos referidos custos, com a apuração do crédito em questão.*

Agrega que tais notas fiscais estão devidamente registradas no SPED, e que não deveriam ser desconsideradas, pois este é um instrumento que dariam a validação necessária aos seus lançamentos contábeis.

No seu recurso voluntário, em essência, foi isso que contestou da matéria principal da autuação fiscal. Nada mais alega, e nenhum outro elemento probatório agrega à sua peça recursal.

Compulsando os autos, verifica-se que é praticamente o que apõe na sua peça impugnatória, então, mencionando outras contas contábeis.

De plano, na decisão *a quo* tais argumentos foram rechaçados, ao expor excertos da descrição dos fatos, conclui que não merece nenhum reparo a autuação fiscal, e ainda destaca que a recorrente não apresentou nenhum documento comprobatório à sua peça impugnatória.

Ou seja, em essência, a recorrente não trouxe nenhum fundamento novo, e nenhuma prova para comprovar o alegado na sua peça recursal distinto do que trouxe na sua peça impugnatória.

De qualquer forma, para não apenas seguir o raciocínio da decisão *a quo*, passo a complementá-lo, para análise dos fatos ocorridos da autuação fiscal e das alegações trazidas pela recorrente.

Primeiramente, sua alegação invoca que as notas fiscais estão devidamente registradas no SPED, e este bastaria para validar os seus lançamentos contábeis.

Dirijo deste posicionamento, pois o ambiente (aqui presumo que a recorrente se refira ao ambiente do Sistema Público de Escrituração Digital, que vem sendo implementado desde o ano 2006, em substituição a todos livros e documentos contábeis e fiscais) é muito amplo. Há uma série de livros e documentos transmitidos ao ambiente SPED que são da lavra do próprio contribuinte, e outros são informações de terceiros.

Nos de lavra do próprio contribuinte, temos a ECD, EFD ICMS IPI (antigo SPED Fiscal - mais antigo ainda, o livro de entradas e saídas do ICMS), EFD Contribuições (antiga Dacon), e assim vai. Outros são emitidos por terceiros, como, e principalmente, o NF-e (Nota Fiscal Eletrônica), que dependendo do tipo e estado, vem sendo implementado desde o ano de 2006, e desde logo no início, passou a contar com boa parte dos segmentos e transações relevantes. Nesta última, a NF-e, a emissão se dá por cada transação, constando o emitente, destinatário, mercadorias, valores, etc.

Então, a premissa que a recorrente usou que o fato de estarem registradas, ou que seja, recepcionadas no ambiente SPED, bastaria para validar os lançamentos não é uma verdade. As de lavra própria, como ECD, EFD ICMS IPI, EFD Contribuições, entre outras, são informações geradas pelo próprio contribuinte que as transmite, devendo ser, o caso, de sofrer cotejos (muitas vezes via sistema mesmo), análises, e eventualmente, um procedimento de auditoria e fiscalização para confirmação, da qual, podem ser invalidadas estas informações e, por consequência, gerarem uma autuação fiscal. A alegada validação suscitada pela recorrente, principalmente, no que concerne à ECD, é basicamente de aspectos formais, tipo contador que assinou, eventual pendência na Junta Comercial do respectivo estado, etc. Nunca adentra na materialidade da informações (no caso, lançamentos) prestadas.

Na discussão no presente processo, vislumbramos nas suas peças investigatórias do procedimento fiscal (intimações e respostas - fls. 02 a 70), até culminar na sua autuação fiscal (fls. 71 a 86), que a autoridade fiscal procurou analisar as informações prestadas pela recorrente como um todo, ou seja, coteja suas informações prestadas em DIPJ com as demais informações registradas na contabilidade (no caso, ECD no ambiente SPED) e demais informações em outras obrigações acessórias, e todas as conclusões são levadas a ciência da recorrente para se manifestar.

Sucintamente, foram os seguintes passos deste procedimento fiscal:

a) termo de início de procedimento fiscal - cientificada em 09/06/2015, em que em verificação das receita bruta informada em DIPJ, pede as NFs de saída correspondentes. A recorrente pediu 3 prorrogações de prazo, e sobre a questão acima, não se manifestou, mesmo com reintimações em 25/02/2016 e 04/05/2016 (fls. 02 a 26);

b) termo de intimação fiscal - cientificada em 29/06/2016, em que pede as NFs das compras de matérias da conta contábil 331011002. Novamente a recorrente pede 3 pedidos de prorrogação de prazo, sem se manifestar diretamente e foi reintimada sobre o tema em 01/11/2016. Só se manifesta em 07/11/2016, dizendo que não encontrou as notas fiscais - nadas mais alega (fls. 27 a 39 e 42);

c) termo de intimação fiscal - cientificada em 01/11/2016, em que pede para apresentar o DRE AC 2012, com base na ECD contábil. Em 03/11/2016, atendeu a esta intimação fiscal (fls. 38 a 41);

d) termo de constatação e esclarecimentos - cientificada em 06/12/2016, em que pede para comparar e esclarecer as divergências entre o DRE apresentado pela recorrente (resposta anterior, e constante na sua ECD), e o apurado pelas análises da fiscalização (fl. 43 a 45). Para este termo/intimação fiscal, foi dado o prazo de 5 dias, da qual a recorrente ficou silente.

Em decorrência, em 16/12/2016 a recorrente foi cientificada da autuação fiscal.

As intimações dos itens a, b e c foram preparatórias, análises prévias, que culminaram na intimação do item d, principalmente no seu anexo (fl. 45). Nela, há um reapuração dos valores informados em DIPJ pela recorrente, com base na sua própria ECD e outros questionamentos, para verificação probatória dos documentos que deram suporte aos lançamentos contábeis.

Nas suas conclusões, a autoridade fiscal assim apõe:

Esta fiscalização elaborou a Demonstração do Resultado do Exercício considerando a receita informada no SPED CONTÁBIL. Em relação aos custos houve divergência entre os valores informados na contabilidade e os valores apurados mediante as NOTAS FISCAIS que tem o contribuinte como destinatário.

Em sendo assim, os custos considerados foram aqueles apurados pelo somatório das notas fiscais de entrada emitidas para o contribuinte, haja vista que as notas fiscais no tocante a validade sobrepujam os valores indicados na contabilidade. Dentro desse critério foi elaborado pela Fiscalização a Demonstração do Resultado do Exercício desconsiderando o custo NÃO COMPROVADO DE MATÉRIA PRIMA.

Em 05/12/2016 o contribuinte foi INTIMADO A JUSTIFICAR / ESCLARECER a constatação da diferença entre os valores apurados na Demonstração do Resultado apresentado pelo contribuinte : R\$ 163.515.534,13 e a DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO elaborado pela Fiscalização: R\$ 215.884.783,48. Esta intimação tem o título de TERMO DE CONSTATAÇÃO E ESCLARECIMENTOS e foi assinada em 06/12/2016.

Vencido o prazo para resposta do contribuinte e sem nenhuma manifestação da parte, encerra-se esta fiscalização com constituição do crédito tributário aportado pelos valores devidamente apurados pela Fiscalização e identificados na planilha que se encontra aqui intitulada como " planilha elaborada pela fiscalização " com os critérios acima descritos .

Ou seja, foram estes passos seguidos, com várias oportunidades de manifestação e defesa da recorrente durante o procedimento fiscal, inclusive com vários pedidos de prorrogação, todos aceitos. Todo este procedimento, desde o início (em 09/06/2015) até a última intimação fiscal antes da autuação fiscal (em 06/12/2016), foi num prazo de praticamente 18 meses.

Em nenhum momento nestes 18 meses, a recorrente apresentou algo que desse suporte à sua contabilidade ou informações prestadas. E como já relatado acima, nem na sua impugnação e nem na sua peça recursal.

O próprio julgador *a quo*, relator do voto condutor da decisão, se manifesta no seguinte sentido: *Pois bem, constata-se de plano, o caráter protelatório da impugnação do contribuinte.*

E também deveria praticamente dizer o mesmo na sua peça recursal. Afinal, já abstraindo os 18 meses de procedimento fiscal, a recorrente apresenta sua peça impugnatória, recebe a decisão reclamando da falta de qualquer elemento comprobatório para tentar afastar a autuação fiscal, e mesmo assim, no seu recurso voluntário, não apresenta nada de novo.

Assim, no sentido meritório da autuação fiscal, analisando-se suas premissas e conclusão, em que analisou e cotejou as informações prestadas pela recorrente nas suas obrigações acessórias com sua contabilidade, deu oportunidade de manifestação, e quando intimado, não apresentou nenhum documento que deram suporte aos lançamentos fiscais,

principalmente das suas compras relativas aos seus custos. A autoridade fiscal, mesmo assim, com os elementos disponíveis, reconstituiu a apuração das bases tributáveis do IRPJ e CSLL, e oportunizou à recorrente sua contestação, e esta silenciou, só restou a autuação fiscal.

Todos estes elementos reapurados, valores glosados e sua fundamentação estão nos autos, e foram apresentados de quando da autuação fiscal.

Sobre esta autuação fiscal, não vislumbro nenhum reparo a ser feito.

Destarte, NEGO PROVIMENTO no que tange a este ponto no recurso voluntário.

- aplicação de juros desde a autuação fiscal (e não do fato gerador)

Alega a recorrente que somente com o devido lançamento tributário haveria o vencimento do tributo, e os juros só incidiriam após então.

Primeiramente, os fatos geradores autuados se reportam aos fatos, ou seja, de quando da ocorrência da infração tributária. Neste caso, então, se a recorrente não houvesse incorrido em infração, já passaria à condição de contribuinte de determinado tributo.

Sendo tal situação conhecida e autuada pela autoridade fiscal após algum tempo, cabe se reportar no tempo ao momento da sua ocorrência, quando seria esperado os devidos trâmites de declaração e recolhimento do tributo, ou seja, a data de vencimento, dependendo do tributo e período de apuração, é logo após sua ocorrência (do fato gerador). A partir deste momento, já passaria a recorrente à condição de inadimplente.

Destarte, desde então aplica-se a taxa de juros Selic, conforme matéria já sumulada por este Conselho com o seguinte entendimento:

Súmula CARFnº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

Destarte, NEGO PROVIMENTO ao recurso voluntário quanto a este ponto.

- caráter confiscatório da multa

Alega a recorrente que aplica-se no sistema tributário nacional o princípio da vedação do confisco, e que seria extensiva às multas. Reclama da sua inconstitucionalidade.

Contudo, compreendo que tal questão afasta-se das possibilidades de manifestação deste colegiado. Em verdade, há vedação expressa no art. 26-A do Decreto 70.235/1972 que se adentre ao mérito de validade constitucional de normas legais no âmbito da do processo administrativo fiscal:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar

Processo nº 10283.727822/2016-31
Acórdão n.º **1402-003.122**

S1-C4T2
Fl. 164

de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade

Para tanto foi editada a Súmula CARF nº 2, a qual tão somente vem a espelhar o monopólio do Poder Jurisdicional sobre a temática:

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

Destarte, não conheço desta matéria do recurso voluntário.

Conclusão:

Voto em NEGAR PROVIMENTO integral ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges