



Processo nº 10314.720469/2019-05
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-014.065 – 3^a Seção de Julgamento / 3^a Câmara / 2^a Turma Ordinária
Sessão de 28 de fevereiro de 2024
Recorrente INFINITI TECNOLOGIA EM FUNDIÇÃO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Exercício: 2015, 2016

OMISSÃO DE RECEITA. CONJUNTO PROBATÓRIO. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

É nulo o auto de infração que não comprova com eficiência as afirmativas trazidas no auto de infração lavrado, considerando especialmente o ônus da prova à fiscalização, conforme disposto no artigo 373, do Código de Processo Civil.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em anular o auto de infração por insuficiência de provas.

(documento assinado digitalmente)

Flávio José Passos Coelho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Renato Pereira de Deus, Aniello Miranda Aufiero Junior, Denise Madalena Green, Francisca Elizabeth Barreto (suplente convocado(a)), Mariel Orsi Gameiro, Flavio Jose Passos Coelho (Presidente). Ausente o conselheiro Celso Jose Ferreira de Oliveira, substituído pela conselheira Francisca Elizabeth Barreto.

Relatório

Por bem retratar os fatos e direitos aqui discutidos, peço vênia para me utilizar do relatório constante à decisão de primeira instância:

O contribuinte foi alvo de fiscalização iniciada em 17/04/2017 relativa ao IPI, conforme o Termo de Início de Ação Fiscal (fls. 2 a 101). Posteriormente, foram incluídos na fiscalização o PIS e a Cofins. O resultado fiscalização para os períodos de apuração de janeiro de 2015 a dezembro de 2016 apontou um lançamento de ofício no montante de R\$ 77.683.907,60 com multa e juros (R\$ 13.857.129,10 a título de PIS e R\$ 63.826.778,50 a título de Cofins). Os Autos de Infração se encontram às fls. 4.788 a 4.827.

Estão juntados aos autos arquivos não pagináveis contendo: relação de produtos com tributação; relação de fornecedores; resumo do Livro de Registro de Apuração do IPI; planilhas por mês com código CFOP, valores contábeis, base de cálculo do ICMS, base de cálculo de créditos para o PIS e para a Cofins, valor do PIS e da Cofins devidos e correção Selic; informações prestadas mensalmente pelo contribuinte para o SPED (Sistema Público de Escrituração Digital); Livro com o Registro de Entradas; Livro com o Registro de Saídas; entre outros. Estão ainda juntados a esse processo: planilha com notas fiscais eletrônicas emitidas não canceladas (fls. 199 a 202); declaração da empresa sobre suas atividades, sobre o rateio de aproveitamento de créditos do PIS e da Cofins, de que não adquiriu produtos isentos ou com suspensão, de que não existiu sinistruou ou inutilização de mercadorias, de que não houve depreciação acelerada, de que não apurou receitas pelo regime misto e de que não teve autuações, de que não realizou importações (fls. 371 a 379, 575 a 584); Demonstrativo de Resultado do Exercício (fl. 380 a 381, 587 a 594); Balancetes de Verificação (fls. 382 a 442); Certidão Judicial a respeito da inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições (fl. 455); Balancetes Mensais de Verificação (fls. 507 a 555); Balanço Patrimonial (fls. 559 a 574); entre outros.

Em 30/08/2019, após todos os esclarecimentos prestados pelo contribuinte sob intimação e realizada a análise dos documentos apresentados pela fiscalização, foi lavrado o Termo de Constatação Fiscal relativo aos anos calendários de 2015 e 2016 (fls. 1.335 a 1.385), concluindo pela lavratura dos Autos de Infração para cobrança de crédito tributário relativo ao PIS e a Cofins.

Identificaram-se divergências entre os valores declarados pelo contribuinte e os apresentados sob intimação, sendo que o contribuinte apontou que se tratariam de erros de preenchimento das notas fiscais. A fiscalização, no entanto, identificou que o contribuinte não apresentou documentos hábeis que comprovassem as suas afirmativas sobre tais erros cometidos quando da emissão das notas fiscais.

Os tributos lançados resultaram do exame de todas as notas fiscais de venda e de compra discriminadas nas EFD-Contribuições, juntamente com as notas fiscais emitidas por terceiros, tendo o fiscalizado como participante, não declaradas pela empresa nas EFD-Contribuições.

Foi ainda constatado crime contra a ordem tributária nos termos da Lei nº 8.137/90, o que resultou na aplicação de multa de ofício qualificada. Diante da constatação de crime contra a ordem tributária, a autoridade fazendária identificou os seguintes sócios responsáveis pelas infrações à lei, de acordo com os artigos 121, 124, 135 e 136 da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional): Tiago Rodrigo Dettilio, Weber Micael da Silva, Dettilio Participações Eireli e WMS Participações Eireli.

Estão juntados aos Autos de Infração e ao Termo de Constatação Fiscal os seguintes elementos probatórios baseados na análise dos documentos que o contribuinte apresentou ao Fisco sob intimação: planilhas com indicação do tipo de nota fiscal

(entrada/saída, própria/terceiros), dia da emissão, número da nota, chave da nota fiscal eletrônica e código da conta analítica (fls. 1.386 a 1.450, 1.776 a 1.811); planilhas informando se a nota fiscal foi ou não cancelada, nome do participante, registro da origem da nota fiscal, registro da origem do item, natureza da base de cálculo do crédito e descrição da CST (fls. 1.451 a 1.515); planilhas com o código da natureza da operação, descrição da operação, código CFOP e natureza do código CFOP (fls. 1.516 a 1.580; planilhas com rubricas do DACON, Código NCM e descrição NCM (fls. 1.581 a 1.645); planilhas com descrição da mercadoria/serviço, valor, desconto, base de cálculo declarada, valor do tributo declarado, base de cálculo e alíquota (fls. 1.646 a 1.710); planilhas com o valor do tributo declarado, base de cálculo apurada e contribuição apurada (fls. 1.711 a 1.775); planilhas com CNPJ e nome do participante, registro da origem da nota fiscal, registro da origem do item, natureza da base de cálculo do crédito e sua descrição/CST (fls. 1.812 a 1.847); planilhas com descrição CST, código de natureza da operação, descrição da natureza da operação, código CFOP e sua descrição (fls. 1.848 a 1.886); planilhas com rubrica DACON, código NCM e sua descrição (fls. 1.887 a 1.919); planilhas com descrição da mercadoria/serviço, valor, base de cálculo declarada, alíquota ad valorem e valor do tributo declarado, base de cálculo (fls. 1.920 a 1.955); planilhas com a base de cálculo do crédito apurado e créditos apurados das contribuições (fls. 1.956 a 1.991); planilhas com mês de apuração, valor do itens, base de cálculo e tributo declarado, e contribuições apuradas (fls. 1.992 a 1.993); planilhas com dados do ativo imobilizado (mês, identificação do bem, natureza do bem, descrição da utilização do bem, tipo de determinação do crédito e valor (fl. 1.994); planilhas com tipo da nota fiscal (entrada/saída, própria/terceiros), dia da emissão, número da nota fiscal, chave da nota fiscal eletrônica e CNPJ (fls. 1.995 a 2.093); planilhas com nomes dos contribuintes, observações e atos legais conforme a TIPI (fls. 2.094 a 2.192); planilhas com natureza da base de cálculo do crédito, município do contribuinte, tipo do frete, CNPJ e nome do participante, município do participante e CST (fls. 2.193 a 2.291); planilhas com descrição CST, código CST, código NCM, descrição NCM, e crédito/rubrica DACON (fls. 2.292 a 2.390); planilhas com código CFOP e sua descrição, código da natureza da operação, descrição da natureza da operação, código da mercadoria, descrição da mercadoria/serviço, registro de origem do item e CPF/CNPJ do transportador (fls. 2.391 a 2.489); planilhas com nome dos transportadores, CST, indicador NT da TIPI, código ex TIPI, código da conta analítica e identificador único das notas fiscais (fls. 2.490 a 2.588); planilhas com valor dos itens, valor tributável, alíquota, valor do tributo, valor isento, base de cálculo, alíquota e valor do tributo declarado (fls. 2.490 a 2.687); planilhas com base de cálculo, alíquota, valor do tributo declarado e contribuição apurada (fls. 2.688 a 2.786); planilhas com mês de apuração, valor dos itens, base de cálculo, valor do tributo e contribuições apuradas (fl. 2.787); notas fiscais (entrada/saída, própria/terceiros), dia da emissão, número da nota fiscal, chaves das notas fiscais eletrônicas, código da conta analítica e CNPJ do contribuinte (fls. 2.788 a 2.932); planilhas com CPF/CNPJ do participante, nome do participante por nota fiscal, registro de origem da nota fiscal, registro de origem do item, natureza da base de cálculo, CST com descrição e código da natureza da operação (fls. 2.933 a 3.077); planilhas com descrição da natureza da operação, código e descrição CFOP, rubrica do DACON e código NCM (fls. 3.078 a 3.222); planilhas com descrição da mercadoria/serviço, descrição NCM, CPF/CNPJ do transportador e nome do transportador (fls. 3.223 a 3.367); planilhas com valor dos itens, desconto, base de cálculo, alíquota ad valorem, valor do tributo e contribuições apuradas (fls. 3.368 a 3.512); planilhas com notas fiscais de entrada/saída, próprias/terceiros, dia da emissão, número das notas fiscais, chaves das notas fiscais eletrônicas e CNPJ do contribuinte (fls. 3.513 a 3.597); planilhas com CPF/CNPJ do participante, nome do participante, registro de origem das notas fiscais, origem do crédito, indicador da natureza do frete, registro de origem do item, natureza da base de cálculo do crédito e sua descrição (fls. 3.598 a 3.682); CST e sua descrição, código de natureza da operação e sua descrição, e código CFOP com sua descrição (fls. 3.683 a 3.767); planilhas com rubrica do DACON, código NCM, descrição da mercadoria/serviço, descrição da NCM, CPF/CNPJ do transportador com seu nome (fls. 3.768 a 3.852); planilhas com valor dos itens, desconto, base de cálculo, alíquota ad valorem, valor do tributo e contribuições

apuradas (fls. 3.853 a 4.022); planilha com saídas dos itens, bases de cálculo, valores dos tributos e contribuições apuradas (fl. 4.023); planilha com valor dos itens, base de cálculo, valores dos tributos declarados e créditos das contribuições (fl. 4.024); planilhas com as notas fiscais de entradas/saídas, dia da emissão, número da nota, chave das notas fiscais eletrônicas, notas fiscais próprias/de terceiros, CNPJ do contribuinte e nome do contribuinte (fls. 4.025 a 4.113); planilhas com observações, atos legais conforme a TIPI, natureza e descrição das bases de cálculo dos créditos (fls. 4.114 a 4.202); planilhas com município do contribuinte, tipo de frete, CPF/CNPJ do participante, nome do participante, município do participante, CST e descrição (fls. 4.203 a 4.291); planilhas com CST, código NCM, descrição NCM, crédito e rubrica DACON (fls. 4.292 a 4.380); planilhas com código CFOP e sua descrição, código de natureza da operação, descrição da natureza da operação, código da mercadoria/serviço e sua descrição (fls. 4.381 a 4.469); planilhas com registro de origem do item, CPF/CNPJ do transportador, nome do transportador, CST e sua descrição, indicador NT da TIPI e seu código (fls. 4.470 a 4.558); planilhas com identificador único das notas fiscais, valor dos itens, valor tributável, alíquota, valor do tributo, valor isento, base de cálculo declarada, alíquota ad valorem e valor do tributo declarado (fls. 4.559 a 4.647); planilhas com base de cálculo, alíquota ad valorem, valor do tributo declarado, valores outros e contribuições apuradas (fls. 4.648 a 4.736); planilha com valor dos itens, base de cálculo, valor do tributo e contribuições apuradas (fl. 4.737); planilha com mês de apuração, saídas declaradas e apuradas, contribuições omitidas, créditos declarados, apurados e glosados (fl. 4.738 e 4.740); planilha com saldos anteriores, saídas apuradas, contribuições omitidas, créditos apurados e declarados, resultados apurados e contribuições a autuar (fl. 4.739 e 4.741); planilhas com notas fiscais de entrada/saída, dia da emissão, número da nota fiscal, chave da nota fiscal eletrônica, CNPJ e nome do contribuinte (fls. 4.742 a 4.743); planilhas com observações, atos legais conforme a TIPI, natureza da base de cálculo dos créditos e sua descrição, e município do contribuinte (fls. 4.744 a 4.745); planilha com CPF/CNPJ do participante, nome do participante, unidade federal e município do participante, código e descrição do NCM e código CFOP (fls. 4.746 a 4.744); planilhas com descrição CFOP, código de natureza da operação, descrição da natureza da operação, código da mercadoria/serviço, descrição da mercadoria/serviço, registro de origem do item, e indicador NT da TIPI (fls. 4.745 a 4.749); planilhas com identificador único das notas fiscais, valor dos itens, valor tributável, maior alíquota TIPI, valor do tributo, valor isento e outros valores (fls. 4.750 a 4.751); planilha com notas fiscais de entrada/saída, dia da emissão, chave da nota fiscal eletrônica, notas fiscais de terceiros ou próprias, e CNPJ do contribuinte (fls. 4.752 a 4.757); planilhas com o nome do contribuinte e observações (fls. 4.758 a 4.763); planilhas com atos legais conforme a TIPI, natureza da base de cálculo do crédito e sua descrição, município do contribuinte, e CPF/CNPJ e nome do participante (fls. 4.764 a 4.769); planilhas com unidade federal e município do participante, código e descrição NCM, código e descrição CFOP, e código da natureza da operação (fl. 4.770 a 4.775); planilhas com descrição da natureza da operação, código da mercadoria/serviço, descrição da mercadoria/serviço, registro de origem da nota fiscal, CST e descrição, e indicador NT da TIPI (fls. 4.776 a 4.781); e planilhas com identificador único da nota fiscal, valor dos itens, valor tributável, alíquota, valor isento e outros valores (fls. 4.782 a 4.787).

Foi, então, dada ciência ao contribuinte e aos responsáveis solidários (foram formalizados termos de responsabilidade solidária). A ciência do contribuinte foi por meio digital, e para os demais temos os avisos de recebimento que se encontram às fls. 4.887 a 4.894. O processo de nº 10314.720552/2019-76, correspondente à representação fiscal para fins penais, foi apensado a esses autos (fl. 4.896).

A impugnação da INFINITI se encontra às fls. 4.900 a 4.943, onde em síntese são feitas as seguintes alegações: - QUE a questão cronológica desse processo é importante, pois o termo de início da ação fiscal ocorreu em 17/04/2018 relativamente ao IPI. Em 12/02/2019 foi estendido o ano de 2016 para o PIS e para a Cofins. Em 15/05/2019, teria ocorrido a inclusão do IRPJ e reflexos para o ano de 2015. - QUE ocorreu

cerceamento ao direito da ampla defesa e ao contraditório ao devido processo legal administrativo. Isso porque o impugnante não teria tido a oportunidade de analisar os documentos submetidos à fiscalização, sendo que a fiscalização teria partido de presunções incorretas.

Aponta que a fiscalização se utilizou da comparação do SPED Contábil, SPED Contribuições, ECFs e SPED Fiscal para com as notas fiscais e planilhas que teria apresentado. Diz que procurou retificar as informações que prestara nas bases citadas, mas que não foram aceitas em decorrência de já ter iniciado o procedimento fiscal. Diz que tais informações retificadas não poderiam ser aceitas para prejudicá-lo.

Questiona a comparação que foi feita pela fiscalização. Diz não terem sido analisados a contento os elementos concretos, utilizados de forma comparativa pela fiscalização. Requer a anulação da autuação ou a sua conversão em diligência. - QUE existem particularidades ao caso em concreto, discorrendo sobre o conceito de tributo. Fala nos atributos da obrigação tributária relativamente à certeza, à liquidez e exigibilidade. Diz que no presente caso a ausência de análise impediria a correta apuração do eventual inadimplemento.

Cita que a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatoria, mencionando o art. 147 do CTN. A autuação teria partido da premissa de crédito existente, mas constituído indevidamente, e da insuficiência de recolhimento. - QUE sobre o relatório fiscal haveria improcedência ou necessidade de conversão do julgamento em diligência. Novamente cita as datas do início da fiscalização para o IPI em 17/04/2018, ampliada para o PIS e para a Cofins em 08/02/2019 e para o IRPJ e reflexos em 14/05/2019. Entende que suas retificações da ECF, ECD e EFD apresentadas entre os períodos de 22/05/2018 a 14/09/2018 seriam válidas, tendo em vista que tais retificações somente não surtiriam efeitos para o IPI.

Defende que o relatório único não afastaria essa característica, tendo ocorrido grave violação de direito e notório prejuízo. - QUE alegação de receitas com equívoco fiscal, argumenta que não haveria falta de contabilização de vendas, sendo a premissa fiscal equivocada, pois se tratariam de notas fiscais de entrada. Tais notas seriam de entrada emitidas com fundamentação e respaldo no parágrafo 2º, do art. 392, do RICMS/SP.

Realça que tais notas não representariam qualquer faturamento ou saída, mas sim entrada de mercadoria no estabelecimento, requerendo diligência no caso de dúvida. Diz que foi cometido um erro no preenchimento das notas fiscais de entrada, onde constou como destinatário empresas dos mesmos titulares. Cita as notas fiscais das fls. 733 a 916. Diz que tais notas fiscais tem erro de emissão, pois no campo destinatário aparecem outras empresas - GDRW, LOCAL KNUSI, ao invés da INFINITI.

Coloca, ainda, que as informações das fls. 4.025 a 4.736 seriam para aquisição de bens para revenda (CFOP 1.102). Nessas notas fiscais, o campo destinatário seria outro que não a INFINITI. Discorre que a proximidade dos valores das vendas consideradas pela INFINITI para com as empresas GDRW e KINUSI corroborariam o equívoco do campo destinatário. Fala em falta de entendimento da fiscalização, mesmo confessando o erro no preenchimento das notas fiscais.

Teriam sido consideradas equivocadamente notas fiscais de compra de sucata como venda. - QUE o procedimento fiscal atenta contra a norma benigna tributária, prevista no art. 112, do CTN. Comenta que a sanção tributária não pode ser utilizada como expediente ou técnica de arrecadação.

- QUE não deve haver incidência de juros sobre as multas, pois seria inexistente a permissão legal de tal incidência. O art. 61, da Lei nº 9.430/96, determina que a Selic incidirá sobre os débitos com a União, não se podendo estender a tributos mais penalidades. A multa não seria tributo. Cita o princípio da eventualidade.

- QUE sobre a multa do valor básico do tributo não deve ter a incidência de correção, ou seja, seria ilegal a inclusão da multa na base de cálculo, mencionando a arguição de constitucionalidade nº 0170909-61.2012.8.26.000.

- QUE a multa por penalidade foi excessiva e de confisco, devendo ser reduzida por adequação.

Diz que a redução/relevação da multa não é ato discricionário. Argumenta que não restou comprovada má-fé. A multa de 150 % não teria se demonstrado adequada. Coloca que o STF entendeu constitucional multas punitivas aplicadas em percentual superior a 100 % do débito, por violação ao inciso IV, do art. 150, da Constituição Federal. Entende que a multa melhor adequada seria a do inciso I, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, pois não haveria dolo presumido.

Discorre que a autoridade fiscal não logrou descrever e comprovar a conduta do contribuinte ao tipo sancionado. O fato de não apresentar livros e documentos a que estaria obrigado não evidenciaria o elemento subjetivo do dolo.

- QUE deve haver suspensão da representação criminal, diante da Súmula Vinculante nº 24 do STF. Defende que o órgão deveria se abster de qualquer procedimento ou representação com fins criminais, até ulterior conclusão definitiva do processo administrativo tributário.

POR FIM, entendendo demonstra a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer que seja acolhida sua impugnação para cancelar o débito fiscal reclamado, o qual diz indevido, ora utilizando de documentos rejeitados, ora rejeitando-os, o que configura notório cerceamento do direito de defesa e do contraditório, constitucionalmente garantidos.

E com a procedência da impugnação, e improcedência da autuação, sem prejuízo dos demais questionamentos pertinentes e subsidiários, em especial quanto à redução da multa aplicada de forma incorreta pela ausência de qualquer omissão ou ato voluntário, menos ainda doloso ou premeditado, ou mesmo a ausência de embargo, destacando que a fundamentação expressa decorre de crédito constituído indevidamente ou por insuficiência de recolhimento, ou seja, não pagamento do imposto, em estrita observância à norma mais benigna, tudo sem prejuízo da análise das demais disposições aos acessórios na forma resistida, como a não incidência de juros sobre as multas e multa sobre o valor básico do tributo sem incidência de correção.

Requer o sujeito passivo principal, ainda, a suspensão de eventual representação para fins penais ou qualquer medida nesse sentido, até ulterior decisão, nos termos da Súmula Vinculante nº 24 do STF, sob a qual, sendo certa a inexistência de lançamento tributário definitivo e ausente qualquer embargo à fiscalização, sequer indiciado no auto de infração.

Os responsáveis solidários também apresentaram suas impugnações: TIAGO RODRIGO DETTILIO às fls. 4.962 a 4.986; WEBER MICAEL DA SILVA às fls. 4.024 a 5.048; DETTILIO PARTICIPAÇÕES EIRELI às fls. 5.086 a 5.110; e WMS PARTICIPAÇÕES EIRELI às fls. 5.157 a 5.181. Essas 4 impugnações apresentadas pelos responsáveis solidários apresentam os mesmos argumentos de defesa, os quais resumimos a seguir:

- QUE haveria ausência de conhecimento do conteúdo do PAF, ou seja, intimação sem elementos disponibilizados. Entendem que deveria ter sido lavrada um processo administrativo fiscal para cada um dos sujeitos incluídos como solidários. O prazo de 30 dias para apresentar a defesa em um procedimento que levou mais de ano, impossibilitaria de demonstrar as suas razões de fato e de direito. Queriam que os responsáveis solidários fossem intimados da integralidade dos termos do lançamento, o que feriria o princípio do devido processo legal, do inciso LV, do art. 5º, da

Constituição Federal. Citam os arts. 26 e 28 da Lei nº 9.784/99, e o inciso II, do art. 59, do Decreto nº 70.235/72. Transcrevem jurisprudência do Conselho de Contribuinte, mas que se refere ao sujeito passivo, entre outras. Apontam que o responsável solidário deve ter conhecimento da imputação que lhe está sendo procedida, pois tem que ter o pleno conhecimento da mesma.

- QUE sobre a multa agravada, discorrem que a fraude se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe a intenção de causar dano à Fazenda Pública. Deve estar sempre caracterizada pela presença do dolo. Entendem que a autoridade fiscal não logrou descrever e comprovar a conduta do contribuinte ao tipo sancionado. A não apresentação à fiscalização dos livros e dos documentos a que estava obrigada não evidencia o elemento subjetivo do dolo. Coloca que a multa com percentual de 75 %, prevista no inciso I, do art. 44, da Lei nº 9.430/96 seria a mais adequada.

- QUE do termo de sujeição passiva solidária, haveria imprecisão ao elemento subjetivo do tipo, fundamentação imprecisa e deficiente, prejudicando a prerrogativa da ampla defesa e do contraditório. Dizem não ter sido logrado êxito em demonstrar o comportamento praticado pelo sujeito passivo solidário, comprovação que deveria ser cabal, discorrida e fundamentada. Citam o inciso VII, do art. 2º, da Lei nº 9.784/99, e a Súmula CARF nº 14.

- QUE do termo de sujeição passiva solidária, vê-se ausência de individualização e precisão dos fatos caracterizados. Falam sobre as retificações que não teriam sido aceitas e analisadas. Deve ser repelida solidariedade pelo simples fato de serem sócios. Não é descrita a conduta do sujeito passivo solidário, sendo necessário que exista uma relação entre a obrigação tributária e esse. Comenta sobre os arts. 124, 134 e 135 do CTN, apontando que deve ficar provado que o sócio praticou atos com excesso de poder. A fiscalização é que teria o ônus da prova, sendo que a sujeição passiva solidária não pode ser apoiada em presunção. Sobre o art. 124 comenta que o interesse comum se refere a pessoas que tenham participação no fato gerador, ou seja, que o tenham praticado conjuntamente. Teria ocorrido a ausência de identificação precisa e fundamentada para a lavratura da sujeição passiva. Haveria, ainda, violação ao disposto na Portaria nº 2.284/2010, relativamente à reunião das provas necessárias para a caracterização dos responsáveis. - QUE da analogia com decisão proferida corretamente em autuação anterior - igualdade fundamentação - teria ocorrido correta análise do julgador e distinta imparcialidade, referindo-se ao processo de nº 10314.722159/2017-55. Tal acórdão falaria que deve ser afastada a responsabilidade solidária quando não caracterizado que os sócios agiram com excesso de poderes ou infração à lei.

POR FIM, entendem demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, esperam e requerem que seja reconhecido configurando notório cerceamento do direito de defesa e ao contraditório, constitucionalmente garantidos, com a procedência da impugnação e por efeito, a improcedência da autuação ao menos em relação a este, sem prejuízo dos demais questionamentos pertinentes e subsidiários, em especial quanto à redução da multa elevada aplicada, bem como pelo princípio da eventualidade e impugnação específica, mantida a autuação ainda que parcialmente, esperam e requerem que seja extinguindo/cancelado/anulado o termo de sujeição passiva solidária, por toda a fundamentação em apreço, pormenorizada, tornando-a insubstancial, assim como seus efeitos. Em 19/12/2019, o contribuinte solicitou a juntada de documentos. Entre esses, temos uma petição requerendo a juntada do Acórdão nº 09-73.047, da 2^a Turma da DRJ/JFA, realizado no dia 20/11/2019. Em tal julgamento, por maioria dos votos, vencida a relatora do processo, foi julgada a impugnação procedente, no sentido de que a omissão de receita não estaria pautada por presunção legal, devendo haver maior investigação fiscal para sustentar a autuação. O crédito tributário foi exonerado. Consta, também, pela mesma turma de julgamento a exonerar o crédito tributário referente a multa regulamentar por informações inexatas no SPED, ECD, ECF, EFD-Contribuições e EFD-ICMS/IPI.

A 2^a Turma da DRJ/POA, em 26 de dezembro de 2019, mediante Acórdão nº 10-067.570, julgou improcedente a impugnação, nos termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016 OMISSÃO DE RECEITAS. Os documentos fiscais fazem prova cabal da omissão de receitas, ainda mais quando o contribuinte alega erros de preenchimento desses documentos, mas não os comprova, mesmo quando devidamente intimado. LIQUIDEZ E CERTEZA. A mera alegação da existência de erros de preenchimento e de escrituração, desacompanhada de elementos de prova - certeza e liquidez, não é suficiente para reformar a decisão fiscal que se baseou em documentação fiscal. ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016 OMISSÃO DE RECEITAS. Os documentos fiscais fazem prova cabal da omissão de receitas, ainda mais quando o contribuinte alega erros de preenchimento desses documentos, mas não os comprova, mesmo quando devidamente intimado. LIQUIDEZ E CERTEZA. A mera alegação da existência de erros de preenchimento e de escrituração, desacompanhada de elementos de prova - certeza e liquidez, não é suficiente para reformar a decisão fiscal que se baseou em documentação fiscal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Foram interpostos os Recursos Voluntários pelos contribuintes e solidários, que alegam, em síntese:

Infiniti Tecnologia em Fundição LTDA

. Da existência de decisões favoráveis à contribuinte recorrente – Muldi – IRPJ – CSLL – Incoerência e incompatibilidade – Necessidade de reforma – mesmo dossiê e mesmo procedimento fiscal;

. Do cerceamento ao direito da ampla defesa e contraditório no devido processo legal administrativo, pela não avaliação das provas acostadas, tornando-se presunção simples ;

. Inexistência de certeza e liquidez, porque não foi possível verificar a ocorrência da obrigação, e, consequentemente, calcular o montante do tributo devido, nos termos dos artigos 142 e 147, do CTN;

. Equívoco fiscal da alegação de receitas e do relatório fiscal;

. Da norma benigna tributária, quanto à aplicação do artigo 112, do CTN;

. Da ausência de omissão – não comprovação – presunção simples – ônus probatório descumprido;

. Da multa – Redução por adequação – penalidade excessiva e ainda confisco;

. Multa regulamentar – inaplicabilidade conjunta à multa agravada – Bis in idem;

. Da não incidência de juros sobre as multas;

. Multa sobre o valor básico do tributo sem a incidência de correção;

. Exclusão do ICMS da base de cálculo do pis e da cofins.

WMS Participações Eireli, Dettilio Participações Eireli, Weber Micael da Silva, Tiago Rodrigo Dettilio.

. Improcedência da responsabilidade solidária embasada equivocadamente pelos artigos 124 e 135, do CTN;

. Analogia da decisão proferida no Processo Administrativo nº 10314.722159/2017-55;

. Imprecisão ao elemento subjetivo do topo sujeição passiva solidária – fundamentação imprecisa e deficiente – prerrogativa de ampla defesa e do contraditório;

. Ausência de individualização e precisão dos fatos caracterizadores da sujeição passiva solidária;

. Da multa agravada – redução – adequação;

. Da ausência de omissão – não comprovação – presunção simples – ônus probatório descumprido;

É o relatório.

Voto

Conselheira Mariel Orsi Gameiro, Relatora.

Os recursos voluntários são tempestivos e preenchem os requisitos de admissibilidade, portanto, deles tomo integral conhecimento.

Cinge-se a controvérsia nos seguintes pilares argumentativos:

i) aqui suscito de ofício a nulidade do auto de infração, em decorrência do erro crasso quanto à apuração da base de cálculo e definição do quantum devido na operação;

ii) de forma, subsidiária, nulidade do auto de infração por insuficiência probatória;

iii) no mérito, quanto à ocorrência de omissão de receita e glosa de créditos;

iv) responsabilidade solidária dos sócios diretores da Infiniti (Tiago Rodrigo Dettilio e Weber Micael da Silva), e as empresas sócias da Infiniti (Dettilio Participações e WMS Participações), nos termos dos artigos 124 e 135, do Código Tributário Nacional;

v) multa de ofício agravada – 150%

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo integral conhecimento.

Cinge-se a controvérsia na exigência, de PIS e Cofins, mediante auto de infração oriundo de fiscalização que constatou inconsistências entre notas de entrada emitidas por terceiro e a inexistência de notas de saída pelo remetente, nos períodos de apuração de janeiro de 2015 a dezembro de 2016, com lançamento de ofício no montante de R\$ 77.683.907,60 com multa e juros (R\$ 13.857.129,10 a título de PIS e R\$ 63.826.778,50 a título de Cofins).

Pois bem, como de costume em meus votos, tratarei em partes.

Da nulidade – Inobservância da metodologia de arbitragem da base de cálculo nos termos da Lei 8.846/1994

Omissão de receita é deixar de registrar em sua escrituração determinados ganhos sujeitos à tributação no resultado do período, ocasionando uma redução indevida da base de cálculo conectadas a isso, como PIS e Cofins, e pode ser verificada na forma comprovada ou presumida.

No caso em comento, baseou-se o auto de infração em fiscalização iniciada pela inconsistência de IPI, quando da verificação da existência de notas de entrada emitidas por terceiros, sem a respectiva contabilização das notas de saída correspondentes a tais operações, pelas supostas pessoas jurídicas que deveriam ter emitido.

Eis a razão pela qual, a fiscalização, embasada pelo indício e a presunção dessas notas fiscais emitidas, entendeu que houve, por parte dos autuados, omissão de receita, considerando especialmente a não comprovação de que houve situação alheia à formação de um esquema fraudulento, tal como roubo, e outros afins que poderiam justificar a não ocorrência dessas operações de venda.

Com base em tais notas, e infundáveis planilhas elaboradas a partir da escrituração contábil e fiscal da pessoa jurídica, a fiscalização cravou a base de cálculo dos autos de infração de PIS e Cofins.

Contudo, ao meu sentir, tal premissa, de metodologia de fiscalização e lavratura do auto de infração correspondente aos reflexos (PIS, Cofins, CSLL) é totalmente equivocada, o que, consequentemente, gera a nulidade do auto de infração – que aqui suscito de ofício.

Isso porque deveria ter se utilizado da metodologia disposta pela Lei 8.846/1994, que claramente dispõe em seus dispositivos acerca da omissão de receitas:

“Lei 8.846, de 21 de janeiro de 1994

Dispõe sobre a emissão de documentos fiscais e o arbitramento da receita mínima para efeitos tributários, e dá outras providências.

(...)

Art. 2º Caracteriza omissão de receita ou de rendimentos, inclusive ganhos de capital para efeito do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza e das contribuições sociais, incidentes sobre o lucro e o faturamento, a falta de emissão da nota fiscal, recibo ou documento equivalente, no momento da efetivação das operações

a que se refere o artigo anterior, bem como a sua emissão com valor inferior ao da operação.

(...)

Art. 6º Verificada por indícios a omissão da receita, a autoridade tributária poderá, para efeito de determinação da base cálculo sujeita à incidência dos impostos federais e contribuições sociais, arbitrar a receita do contribuinte, tomando por base as receitas, apuradas em procedimento fiscal, correspondentes ao movimento diário das vendas, da prestação de serviços e de quaisquer outras operações.

§ 1º Para efeito de arbitramento da receita mínima do mês, serão identificados pela autoridade tributária os valores efetivos das receitas auferidas pelo contribuinte em três dias alternados desse mesmo mês, necessariamente representativos das variações de funcionamento do estabelecimento ou da atividade.

§ 2º A renda mensal arbitrada corresponderá à multiplicação do valor correspondente à média das receitas apuradas na forma do § 1º pelo número de dias de funcionamento do estabelecimento naquele mês.

§ 3º O critério estabelecido no § 1º poderá ser aplicado a, pelo menos três meses do mesmo ano-calendário.

§ 4º No caso do parágrafo anterior, a receita média mensal das vendas, da prestação de serviços e de outras operações correspondentes aos meses arbitrados será considerada suficientemente representativa das receitas auferidas pelo contribuinte naquele estabelecimento, podendo ser utilizada, para efeitos fiscais, por até doze meses contados a partir do último mês submetido às disposições previstas no § 1º.

§ 5º A receita arbitrada a ser considerada nos meses subsequentes deverá ser atualizada monetariamente com base na variação do Ufir.

§ 6º A diferença positiva entre a receita arbitrada e a escriturada no mês será considerada na determinação da base de cálculo dos impostos federais e contribuições sociais.

§ 7º O disposto neste artigo não dispensa o contribuinte da emissão de documentário fiscal, bem como da escrituração a que estiver obrigado pela legislação comercial e fiscal.

§ 8º A diferença positiva a que se refere o § 6º não integrará a base de cálculo de quaisquer incentivos fiscais previstos na legislação tributária.

Determina a legislação supramencionada que, quando da omissão de receitas – que se caracteriza como a falta de emissão da nota fiscal, recibo ou documento equivalente, no momento da efetivação das operações de compra e venda ou prestação de serviços, deve a fiscalização se utilizar do arbitramento da base de cálculo, seja a título de imposto de renda, seja a título das contribuições sociais.

No caso em comento, a despeito da considerações sobre o conjunto probatório, que serão feitas no próximo tópico, constatada a omissão de receita – caracterizada pela presunção de operações de vendas desacobertadas de documentos fiscais porque da existência de notas de entrada de mercadorias emitidas por terceiro, deveria ter a fiscalização embasado um dos elementos essenciais do auto de infração – definição do quantum devido do tributo objeto da exação, no arbitramento.

Não só pela cristalina previsão legal suscitada, vale destacar que não há qualquer possibilidade de se auferir receita bruta ou faturamento com o mero indício de notas de entrada de mercadorias emitidas por terceiros, especialmente porque não há parâmetro para o cotejo com as notas de saída, não só, as notas fiscais não refletem de forma verossímil as entradas ocorridas no caixa da pessoa jurídica.

Sendo a receita bruta ou faturamento, em simples conceito, o resultado auferido nas operações conta alheia – em relação à venda dos produtos ou operações de conta própria e o preço dos serviços prestados, pode-se afirmar que é a receita total decorrente das atividades-fim da organização, ou seja, aquelas para as quais a empresa foi constituída, dentre outros pontos complexos da estruturação desse instituto.

Tais entradas, quando identificadas, são alocadas nas respectivas rubricas, em obediência aos conceitos jurídicos, contábeis e fiscais traçados para tanto, com objetivo não só de registrar e contabilizar todo o movimento operacional da pessoa jurídica, como também garantir o pagamento da quantia correta da tributação incidente no recorte temporal ali delimitado.

Quando impossível de realizar essa medida, a régua que deve ser utilizada é o arbitramento, em estrita observância ao artigo 6º, da Lei 8.846/1994, que dispõe de diversos meios – taxativamente estabelecidos, para que a fiscalização chegue de forma plausível a um determinado valor.

Ambos autos de infração dispostos no presente processo administrativo não trazem no bojo de suas capitulações legais – tão menos no termo de constatação fiscal, qual foi o embasamento utilizado pela fiscalização para determinar o valor de PIS e Cofins a serem cobrados.

Importante também destacar que sequer abordam a norma aqui suscitada, limitando-se à afirmativa – no decorrer dos atos administrativos subsequentes à instauração do litígio a partir da impugnação, a afirmar que o contribuinte não fez prova de que tais operações de compras e venda não aconteceram.

Remetendo-se ao tributário básico, vê-se que, na disposição do artigo 142, do Código Tributário Nacional, compete 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, senso o caso, propor a penalidade cabível.

E, dentre os elementos mencionados, de suma importância é a ciência da base de cálculo, ou, se impossível tal determinação, que seja o feito realizado mediante os ditames legais para que seja respectivo *quantum* arbitrado pela fiscalização, de modo a atender à completude do lançamento fiscal.

Face tais considerações, entendo que o auto de infração é nulo pela inobservância da metodologia mencionada, em afronta à Lei 8.846/1994, bem como em afronta ao artigo 142, do Código Tributário Nacional, ensejando o enquadramento em uma das hipóteses de nulidade traçadas pelo Decreto 70.235/1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Evidente cerceamento de defesa, e passível de ser suscitada de ofício, a nulidade aqui posta mostra-se pelo prejuízo à contestação do valor da exação fixado pela fiscalização, sem qualquer lastreio concreto probatório, tão menos embasado pela metodologia disposta para omissão de receitas nos termos da Lei 8.846/1994.

Nesse sentido, voto pela nulidade do auto de infração, prejudicados os demais argumentos apresentados em sede de recurso voluntário, pelas pessoas jurídicas ou pessoas físicas solidárias.

Da nulidade do auto de infração – Insuficiência probatória

Se vencida na nulidade suscitada de ofício quanto à inobservância do arbitramento para a exação das contribuições aqui discutidas, há de se analisar o conjunto probatório que ensejou o contexto de descumprimento da legislação tributária com ônus das penalidades impostas, como a multa agravada e a responsabilização solidária das pessoas jurídicas terceiras envolvidas, bem como seus sócios administradores.

Afirma a fiscalização que no período fiscalizatório a pessoa jurídica não respondeu a contento suas intimações, incorrendo em respostas confusas e desconexas àquilo que estava sendo solicitada, especialmente porque mencionava notas de entrada como se fossem da própria infiniti, a título de insumo utilizado para sua produção.

Contudo, afirmado pelo próprio contribuinte que as respostas às intimações foram dadas pela fiscalizada partindo-se da premissa equivocada: que se tratava de nota de entrada dos insumos utilizados para sua produção.

Em que pese a vaguedade e a insuficiência jurídica de tal argumento, vale-se aqui da incumbência do ônus da prova, por tratar-se de auto de infração, e não pedido de resarcimento, restituição ou compensação, cabendo à fiscalização, a partir dos indícios constatados pelas notas emitidas por terceiros sem a devida contabilização do suposto emitente, a produção de provas suficientes à manutenção da infração afirmada.

Os documentos apresentados pelo fiscalizado no período correspondente às intimações são numerosos e foram inicialmente listados no relatório:

- planilhas com indicação do tipo de nota fiscal (entrada/saída, própria/terceiros), dia da emissão, número da nota, chave da nota fiscal eletrônica e código da conta analítica (fls. 1.386 a 1.450, 1.776 a 1.811);

- planilhas informando se a nota fiscal foi ou não cancelada, nome do participante, registro da origem da nota fiscal, registro da origem do item, natureza da base de cálculo do crédito e descrição da CST (fls. 1.451 a 1.515);

- planilhas com o código da natureza da operação, descrição da operação, código CFOP e natureza do código CFOP (fls. 1.516 a 1.580);
- planilhas com rubricas do DACON, Código NCM e descrição NCM (fls. 1.581 a 1.645); planilhas com descrição da mercadoria/serviço, valor, desconto, base de cálculo declarada, valor do tributo declarado, base de cálculo e alíquota (fls. 1.646 a 1.710);
- planilhas com o valor do tributo declarado, base de cálculo apurada e contribuição apurada (fls. 1.711 a 1.775); planilhas com CNPJ e nome do participante, registro da origem da nota fiscal, registro da origem do item, natureza da base de cálculo do crédito e sua descrição/CST (fls. 1.812 a 1.847);
- planilhas com descrição CST, código de natureza da operação, descrição da natureza da operação, código CFOP e sua descrição (fls. 1.848 a 1.886);
- planilhas com rubrica DACON, código NCM e sua descrição (fls. 1.887 a 1.919);
- planilhas com descrição da mercadoria/serviço, valor, base de cálculo declarada, alíquota ad valorem e valor do tributo declarado, base de cálculo (fls. 1.920 a 1.955);
- planilhas com a base de cálculo do crédito apurado e créditos apurados das contribuições (fls. 1.956 a 1.991);
- planilhas com mês de apuração, valor do itens, base de cálculo e tributo declarado, e contribuições apuradas (fls. 1.992 a 1.993);
- planilhas com dados do ativo imobilizado (mês, identificação do bem, natureza do bem, descrição da utilização do bem, tipo de determinação do crédito e valor (fl. 1.994);
- planilhas com tipo da nota fiscal (entrada/saída, própria/terceiros), dia da emissão, número da nota fiscal, chave da nota fiscal eletrônica e CNPJ (fls. 1.995 a 2.093);
- planilhas com nomes dos contribuintes, observações e atos legais conforme a TIPI (fls. 2.094 a 2.192);
- planilhas com natureza da base de cálculo do crédito, município do contribuinte, tipo do frete, CNPJ e nome do participante, município do participante e CST (fls. 2.193 a 2.291);
- planilhas com descrição CST, código CST, código NCM, descrição NCM, e crédito/rubrica DACON (fls. 2.292 a 2.390);

planilhas com código CFOP e sua descrição, código da natureza da operação, descrição da natureza da operação, código da mercadoria, descrição da mercadoria/serviço, registro de origem do item e CPF/CNPJ do transportador (fls. 2.391 a 2.489);

- planilhas com nome dos transportadores, CST, indicador NT da TIPI, código ex TIPI, código da conta analítica e identificador único das notas fiscais (fls. 2.490 a 2.588);

- planilhas com valor dos itens, valor tributável, alíquota, valor do tributo, valor isento, base de cálculo, alíquota e valor do tributo declarado (fls. 2.490 a 2.687);

- planilhas com base de cálculo, alíquota, valor do tributo declarado e contribuição apurada (fls. 2.688 a 2.786);

- planilhas com mês de apuração, valor dos itens, base de cálculo, valor do tributo e contribuições apuradas (fl. 2.787);

- notas fiscais (entrada/saída, própria/terceiros), dia da emissão, número da nota fiscal, chaves das notas fiscais eletrônicas, código da conta analítica e CNPJ do contribuinte (fls. 2.788 a 2.932);

- planilhas com CPF/CNPJ do participante, nome do participante por nota fiscal, registro de origem da nota fiscal, registro de origem do item, natureza da base de cálculo, CST com descrição e código da natureza da operação (fls. 2.933 a 3.077);

- planilhas com descrição da natureza da operação, código e descrição CFOP, rubrica do DACON e código NCM (fls. 3.078 a 3.222);

- planilhas com descrição da mercadoria/serviço, descrição NCM, CPF/CNPJ do transportador e nome do transportador (fls. 3.223 a 3.367);

- planilhas com valor dos itens, desconto, base de cálculo, alíquota ad valorem, valor do tributo e contribuições apuradas (fls. 3.368 a 3.512);

- planilhas com notas fiscais de entrada/saída, próprias/terceiros, dia da emissão, número das notas fiscais, chaves das notas fiscais eletrônicas e CNPJ do contribuinte (fls. 3.513 a 3.597);

- planilhas com CPF/CNPJ do participante, nome do participante, registro de origem das notas fiscais, origem do crédito, indicador da natureza do frete, registro de origem do item, natureza da base de cálculo do crédito e sua descrição (fls. 3.598 a 3.682);

- CST e sua descrição, código de natureza da operação e sua descrição, e código CFOP com sua descrição (fls. 3.683 a 3.767);
- planilhas com rubrica do DACON, código NCM, descrição da mercadoria/serviço, descrição da NCM, CPF/CNPJ do transportador com seu nome (fls. 3.768 a 3.852);
- planilhas com valor dos itens, desconto, base de cálculo, alíquota ad valorem, valor do tributo e contribuições apuradas (fls. 3.853 a 4.022);
- planilha com saídas dos itens, bases de cálculo, valores dos tributos e contribuições apuradas (fl. 4.023);
- planilha com valor dos itens, base de cálculo, valores dos tributos declarados e créditos das contribuições (fl. 4.024);
- planilhas com as notas fiscais de entradas/saídas, dia da emissão, número da nota, chave das notas fiscais eletrônicas, notas fiscais próprias/de terceiros, CNPJ do contribuinte e nome do contribuinte (fls. 4.025 a 4.113);
- planilhas com observações, atos legais conforme a TIPI, natureza e descrição das bases de cálculo dos créditos (fls. 4.114 a 4.202);
- planilhas com município do contribuinte, tipo de frete, CPF/CNPJ do participante, nome do participante, município do participante, CST e descrição (fls. 4.203 a 4.291);
- planilhas com CST, código NCM, descrição NCM, crédito e rubrica DACON (fls. 4.292 a 4.380);
- planilhas com código CFOP e sua descrição, código de natureza da operação, descrição da natureza da operação, código da mercadoria/serviço e sua descrição (fls. 4.381 a 4.469); planilhas com registro de origem do item, CPF/CNPJ do transportador, nome do transportador, CST e sua descrição, indicador NT da TIPI e seu código (fls. 4.470 a 4.558);
- planilhas com identificador único das notas fiscais, valor dos itens, valor tributável, alíquota, valor do tributo, valor isento, base de cálculo declarada, alíquota ad valorem e valor do tributo declarado (fls. 4.559 a 4.647);
- planilhas com base de cálculo, alíquota ad valorem, valor do tributo declarado, valores outros e contribuições apuradas (fls. 4.648 a 4.736);
- planilha com valor dos itens, base de cálculo, valor do tributo e contribuições apuradas (fl. 4.737);

- planilha com mês de apuração, saídas declaradas e apuradas, contribuições omitidas, créditos declarados, apurados e glosados (fl. 4.738 e 4.740);
- planilha com saldos anteriores, saídas apuradas, contribuições omitidas, créditos apurados e declarados, resultados apurados e contribuições a autuar (fl. 4.739 e 4.741);
- planilhas com notas fiscais de entrada/saída, dia da emissão, número da nota fiscal, chave da nota fiscal eletrônica, CNPJ e nome do contribuinte (fls. 4.742 a 4.743);
- planilhas com observações, atos legais conforme a TIPI, natureza da base de cálculo dos créditos e sua descrição, e município do contribuinte (fls. 4.744 a 4.745);
- planilha com CPF/CNPJ do participante, nome do participante, unidade federal e município do participante, código e descrição do NCM e código CFOP (fls. 4.746 a 4.744);
- planilhas com descrição CFOP, código de natureza da operação, descrição da natureza da operação, código da mercadoria/serviço, descrição da mercadoria/serviço, registro de origem do item, e indicador NT da TIPI (fls. 4.745 a 4.749);
- planilhas com identificador único das notas fiscais, valor dos itens, valor tributável, maior alíquota TIPI, valor do tributo, valor isento e outros valores (fls. 4.750 a 4.751);
- planilha com notas fiscais de entrada/saída, dia da emissão, chave da nota fiscal eletrônica, notas fiscais de terceiros ou próprias, e CNPJ do contribuinte (fls. 4.752 a 4.757);
- planilhas com o nome do contribuinte e observações (fls. 4.758 a 4.763);
- planilhas com atos legais conforme a TIPI, natureza da base de cálculo do crédito e sua descrição, município do contribuinte, e CPF/CNPJ e nome do participante (fls. 4.764 a 4.769);
- planilhas com unidade federal e município do participante, código e descrição NCM, código e descrição CFOP, e código da natureza da operação (fl. 4.770 a 4.775);
- planilhas com descrição da natureza da operação, código da mercadoria/serviço, descrição da mercadoria/serviço, registro de origem da nota fiscal, CST e descrição, e indicador NT da TIPI (fls. 4.776 a 4.781); e

- planilhas com identificador único da nota fiscal, valor dos itens, valor tributável, alíquota, valor isento e outros valores (fls. 4.782 a 4.787).

Além disso, nos autos constam os balancetes de 2015 e 2016, bem como as escriturações das contribuições, livros de ICMS, e diversas declarações do contribuinte de que não houve qualquer sinistro ou roubo no estoque de suas mercadorias.

Considerando que, a fiscalização deveria comprovar efetivamente a omissão de receitas com o passo inicial da existência de notas de entrada de mercadorias emitidas por terceiros, deveria ter diligenciado com objetivo de apuração do estoque da pessoa jurídica Infiniti, com o devido cotejo das notas de entrada e saída de seu estabelecimento, e com a quantidade física de mercadorias no local utilizado para sua armazenagem, ou ainda, deveria ter comprovado o fluxo financeiro de ingresso de receitas ou inexistência de tais ingressos.

Ainda que o contribuinte não tenha necessariamente acostado aos autos, para além dos documentos fiscais e contábeis listados, o que foi solicitado pela fiscalização, cabe o ônus da prova àquele que alega o descumprimento da norma, em conformidade com o disposto no artigo 373, do Código de Processo Civil:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

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

§ 1º Nos casos previstos em lei ou diante de peculiaridades da causa relacionadas à impossibilidade ou à excessiva dificuldade de cumprir o encargo nos termos do caput ou à maior facilidade de obtenção da prova do fato contrário, poderá o juiz atribuir o ônus da prova de modo diverso, desde que o faça por decisão fundamentada, caso em que deverá dar à parte a oportunidade de se desincumbir do ônus que lhe foi atribuído.

§ 2º A decisão prevista no § 1º deste artigo não pode gerar situação em que a desincumbência do encargo pela parte seja impossível ou excessivamente difícil.

§ 3º A distribuição diversa do ônus da prova também pode ocorrer por convenção das partes, salvo quando:

I - recair sobre direito indisponível da parte;

II - tornar excessivamente difícil a uma parte o exercício do direito.

§ 4º A convenção de que trata o § 3º pode ser celebrada antes ou durante o processo.

Nesse sentido, também vale ressaltar que, obviamente nos casos de omissão de receitas, há uma linha tênue entre a prova possível e a prova diabólica, porque, se o intuito é justamente operacionalizar sem qualquer registro, isso é feito desde o início – da chegada de mercadoria sem registro, até o final, da venda da mercadoria sem nota, e sem qualquer registro pela parte compradora.

De todo modo, a Receita Federal tem instrumentos suficientes ao aprofundamento da fiscalização, partindo, especialmente, das incongruências ditas quanto à existência de notas de entrada em estabelecimentos de terceiro.

Ainda que *obter dictum*, vale mencionar que um dos recorrentes, a empresa Infiniti, em seus memoriais, junta ao presente processo planilha em que faz o cotejo do fluxo bancário com as afirmativas da fiscalização, para tentativa de comprovar a insubsistência do auto de infração. Contudo, tais planilhas vem desacompanhadas do comprovante bancário, de extratos, ou de qualquer outra prova, que de fato seria tratada como prova no bojo do processo

administrativo fiscal, remetendo-se à máxima – que é entendimento pacífico deste Tribunal, de que meras planilhas elaboradas, seja pela fiscalização, seja pelo contribuinte, não se constituem como provas hábeis à afirmativa do alegado.

Enfim, se não pela nulidade inicialmente suscitada de ofício, voto pela nulidade do auto de infração pela insuficiência de provas, tendo em vista o ônus da fiscalização em comprovar – mediante outros meios que não só a existência de notas fiscais de entrada emitidas por terceiros, a efetiva omissão de receitas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro