



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

Processo nº 10909.003024/2007-25
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-001.750 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de maio de 2017
Matéria AUTOS DE INFRAÇÃO PIS/COFINS
Recorrente DISPET IND. COM. IMP. E EXP. LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2005

OMISSÃO DE RECEITAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS.

Caracteriza omissão de receitas a falta de registro na contabilidade de notas fiscais de saídas. Quando o contribuinte não consegue comprovar o cancelamento das operações consignadas nos documentos ou a efetiva devolução das mercadorias, as notas fiscais devem ser reconhecidas como aptas para demonstrar a realização das vendas.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Comprovado o evidente intuito de fraude do contribuinte, que utilizou-se de subterfúgios e procedimentos irregulares na tentativa de ocultar do fisco a ocorrência dos fatos geradores deve ser mantida a qualificação da multa de ofício.

TAXAS DE JUROS. SELIC. CABIMENTO.

Descabe na esfera administrativa qualquer discussão acerca de constitucionalidade de lei em vigor. Aplicação das Súmulas n. 2 e n. 4 deste Conselho.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Caparroz de Almeida, Luis Fabiano Alves Penteado, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Luis Henrique Marotti Toselli, Eva Maria Los, José Carlos de Assis Guimarães e Gustavo Guimarães da Fonseca.

Relatório

Trata-se de Autos de Infração de PIS e COFINS, relativos ao ano-calendário de 2005 e lavrados contra a Contribuinte por omissão de receitas, com a qualificação da multa para 150%.

A síntese dos fatos foi bem descrita na decisão de piso, que reproduzimos a seguir:

No "Termo de Verificação Fiscal" (fls. 416 a 431), a fiscalização revela que a empresa atua no ramo de comércio e importação de polímeros e embalagens para revenda. No curso da fiscalização, foram apuradas as seguintes infrações (as infrações que ensejaram somente exigências de IRPJ e CSLL constam do processo nº 10909.003021/200791, de modo que não serão ora relatoriadas):

I - Omissão de receitas da atividade

A fiscalização efetuou o confronto das notas fiscais de vendas emitidas com as escrituradas no Livro de Saídas e Razão, tendo constatado que a empresa não escriturou em seu Livro de Saídas e, por conseguinte, não ofereceu à tributação, as notas fiscais constantes no "Demonstrativo de Notas Fiscais Não Registradas em 2005", que integra os autos.

Deste modo, restaria caracterizada omissão de receitas no importe de R\$ 2.158.963,07, ensejando a exigência de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins.

As exigências desses dois primeiros tributos foram formalizadas em autos separados no processo supracitado.

II - PIS e Cofins lançados e não registrados

Consta que a fiscalizada deixou de registrar, de forma reiterada de fevereiro a dezembro de 2005, em seu Livro Diário e Razão Contábil, os valores fiscais de PIS e Cofins devidos por unidade de produto (pré-formas em função da gramatura), destacados nas notas fiscais emitidas nos meses de fevereiro a dezembro de 2005, relacionadas na planilha "Demonstrativo de Notas Fiscais escrituradas sem registro ou registro a menor de PIS e Cofins em 2005". Relativamente ao mês de abril, efetuou registros de

PIS e Cofins em valores inferiores que o destacado nas notas fiscais, gerando diferenças a serem cobradas de ofício.

Os valores dos débitos declarados em DCTF no 1º semestre de 2005, de PIS e Cofins, foram deduzidos das infrações apuradas, no próprio auto de infração correspondente a cada contribuição. No segundo semestre de 2005, a DCTF foi apresentada com valores "zerados", ou seja, em branco, sem nenhum débito declarado.

III - PIS e Cofins falta de apuração e registro

A fiscalizada também deixou de registrar, declarar e recolher os valores devidos de PIS e Cofins sobre as receitas de vendas escrituradas, no Livro de Saídas e Livro Razão, sujeitas a tributação pelo sistema não-cumulativo, nos meses de janeiro a dezembro de 2005, causando uma redução indevida dos valores de PIS e Cofins sobre vendas e a recolher, registrados em sua contabilidade, de modo que a fiscalização elaborou uma planilha de "Resumo Demonstrativo Receitas Escrituradas Sistema Não-Cumulativo e Não Tributadas em 2005". Do montante das receitas escrituradas dessa forma, a fiscalização excluiu aqueles correspondentes às notas fiscais onde a apuração é por unidade de produto, para a correta determinação da base de cálculo e apuração dos valores mensais devidos.

Diante das diversas irregularidades na apuração do PIS e da Cofins, a fiscalização elaborou a planilha "Resumo da Apuração dos Valores Devidos de PIS e Cofins em 2005", para representar numa única planilha as diferenças a serem lançadas de ofício, com base nos valores escriturados/registrados pela fiscalizada e os apurados pela fiscalização, tanto no sistema de tributação por unidade de produto (pauta), bem como no sistema não-cumulativo, ao qual a empresa está sujeita nas demais receitas de vendas.

Nos meses de setembro a dezembro de 2005, embora houvesse ocorrência de infrações, foram apurados pela fiscalização valores negativos (saldo credor) de PIS e de Cofins, que poderão, a critério da fiscalizada, ser aproveitados para deduzir dos débitos relativos as mesmas contribuições em períodos posteriores.

IV - Da qualificação da multa

O intuito de fraude e sonegação estaria presente ao longo da descrição dos fatos, tendo em vista a omissão de registro de notas fiscais de vendas de mercadorias; falta de registro do PIS e da Cofins destacados nas notas fiscais; falta de apuração e registro do PIS e da Cofins devidos com base no sistema não-cumulativo e apresentação da DIPJ do ano-calendário com valores inexatos.

A fiscalização formulou Representação Fiscal para Fins Penais, através do processo nº 10909.003025/200770.

Impugnação

Inconformada, a autuada apresentou a impugnação de fls. 447 a 469, acompanhada de outros documentos, na qual apresenta em síntese os seguintes argumentos:

a) Do mérito

A fiscalização alega em seu "Resumo Demonstrativo Receitas Escrituradas Sistema Não-Cumulativo e Não tributadas em 2005" que a impugnante teria apurado como receita sem pauta (sujeita a Cofins e PIS às alíquotas respectivas de 7,60% e 1,65%) um total de R\$ 21.445.169,90. Contudo, tal valor não confere com o real valor do faturamento de 2005 escriturado em seus Livros Fiscais (Saída) e Comerciais (Diário e Razão), que monta o total de R\$ 61.014.253,90, a título de valores com pauta e sem pauta.

O valor sem pauta, no total de R\$ 32.685.295,01, é muito superior àquele valor apurado pela fiscalização, que foi de R\$ 21.445.169,90.

Em assim sendo, a impugnante apurou e tributou valor de receita muito superior ao calculado pela fiscalização. Vê-se que o valor de R\$ 21.445.169,90 submetido à tributação foi obtido pela subtração do montante de R\$ 32.685.295,01, que a fiscalização considerou como receita sem valor de pauta, da parcela de R\$ 11.240.125,11, tida como receita com pauta escriturada como sem pauta, tudo demonstrado no Resumo Demonstrativo Receitas Escrituradas Sistema Não-Cumulativo e Não Tributadas em 2005.

Além da fórmula adotada não corresponder a verdade dos fatos, os valores constantes do mencionado demonstrativo encontram-se devidamente escriturados na contabilidade da impugnante e sobre os mesmos foram calculados todos os tributos e contribuições devidos, inclusive as ora exigidas de ofício, consoante se pode atestar através dos documentos acostados na presente defesa, tais como cópias das folhas do razão nº 004, páginas 001, 0353, 0354, 0355, 0356, 0434 e 0435.

Nesta linha de raciocínio conclui-se que, ao proceder ao lançamento de ofício, a fiscalização incidiu em bis in idem, na medida em que a impugnante já apurou e recolheu as contribuições ora repudiadas.

A fiscalização também incide em duplicidade nos valores tributados no Resumo de Apuração dos Valores Devidos de PIS e de Cofins de 2005, haja vista que referido resumo possui uma coluna de Cofins exigido sobre notas fiscais ditas não registradas. No entanto, pretensão crédito já havia sido apurado sobre os valores com e sem pauta constantes de outro demonstrativo.

À vista dessas impropriedades cabem os seguintes questionamentos:

(a) como pode a fiscalização apurar os produtos com ou sem pauta, haja vista, não haver relatório de produtos vendidos, pois a pauta nada mais é que a apuração de unidade de produto?

(b) não seria mais fácil se a fiscalização apurasse eventual diferença através de levantamento de estoque e/ou de produção, procedendo a apuração mediante aplicação da fórmula onde são levantados a quantidade comprada e a quantidade vendida, menos os estoque final?

Há várias notas fiscais que estão lançadas como vendidas e são devolvidas, conforme carimbo e assinatura, as quais não foram consideradas pela fiscalização. Afora as notas devolvidas, há também muitas notas canceladas, cujas cópias das primeiras vias junta à presente impugnação. Capeadas pelo respectivo demonstrativo, iniciando pela nota fiscal nº 293, com termo final na nota fiscal nº 2085, com exceção da nota fiscal nº 1691 e 1989, não localizadas até a presente data. Notas fiscais capeadas igualmente pelo respectivo demonstrativo, iniciando sua numeração pela NF nº 274 com termo final na NF nº 3589.

A fiscalização não intimou os clientes para confirmar o cancelamento e/ou devoluções das notas fiscais de vendas. Limitou-se a desconsiderar as provas apresentadas e proceder ao lançamento de ofício sobre os respectivos valores.

Reporta-se aos argumentos de defesa expendidos no processo referente à exigência de IRPJ, onde alega que restaria claro que a exigência fiscal pautou-se em mera presunção de omissão de receitas, por alegada falta ou insuficiência de escrituração de notas fiscais de venda, presunção essa sem amparo legal. O fisco não cuidou de apurar e demonstrar, com segurança, eventual falha na escrituração da impugnante que pudesse justificar o lançamento de ofício, preferindo lançar mão, pura e simplesmente, da presunção legal preconizada no art. 283 do RIR/99, a qual somente se aplica à hipótese de falta de emissão de nota fiscal, o que não restou demonstrado.

De qualquer sorte, ainda que prevaleça o entendimento pela manutenção parcial da exigência, requer a compensação de eventual débito com o valor do crédito a favor da empresa, apurado e reconhecido pela própria fiscalização, nos meses do 2º semestre de 2005, conforme consignado no Termo de Verificação Fiscal.

b) Do descabimento da majoração da multa de ofício

A qualificação da penalidade não tem suporte fático ou legal, pois as falhas apontadas pela fiscalização, mesmo que julgadas procedentes, não passam de meros erros de escrita e/ou simples indícios de irregularidade.

Ao se admitir a aplicação de penalidade agravada em autuação pautada em mera presunção de omissão de receitas, por alegada falta ou insuficiência de escrituração de notas fiscais de venda no ano-calendário de 2005, estar-se-ia legitimando a acusação

de dolo, fraude ou simulação, por presunção da presunção, em verdadeira afronta ao disposto no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, que exige a prova do crime para a exasperação da penalidade nele prevista.

c) Ilegalidade dos juros Selic na correção de débitos tributários

A utilização da taxa Selic seria totalmente ilegal e inconstitucional porque careceria de previsão legal e não poderia ser utilizada como índice de correção monetária, mas de remuneração do capital.

Em sessão de 30 de novembro de 2007, a 4ª Turma da Delegacia de Julgamento de Florianópolis, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação.

Com a ciência da decisão, a interessada interpôs Recurso Voluntário, no qual repetiu, basicamente, os argumentos da impugnação.

Este Colegiado, ao analisar o processo, percebeu que a decisão da DRJ fora anexada de forma incompleta, razão pela qual se solicitou sua juntada integral.

Posteriormente, em sessão de 08 de junho de 2016, o Colegiado resolveu converter o julgamento em diligência, a partir dos seguintes fundamentos:

Entretanto, em janeiro de 2016, a interessada anexou ao processo novos documentos, que seriam relativos a procedimentos de circularização efetuados pela autoridade fiscal nos clientes da empresa e que teriam como objetivo confirmar a veracidade de algumas operações.

Reproduzimos, a seguir, os argumentos da empresa:

No curso do procedimento fiscalizatório a d. Fiscalização efetuou a circularização de 24 (vinte e quatro) clientes da Recorrente, solicitando desses clientes a informação de todas as notas fiscais de mercadorias comercializadas com a Recorrente, no período objeto do lançamento, qual seja, de 01/01/2005 a 31/12/2005.

Todas as empresas circularizadas responderam à d. Fiscalização com a relação de todas as notas fiscais de mercadorias comercializadas; contudo, a d. Auditoria Fiscal não anexou aos autos o resultado da circularização, deixando a mesma de ser apreciada até mesmo pela d. DRJ no julgamento da impugnação da Recorrente, razão pela qual requer o recebimento e juntada ao processo do Resultado da Circularização em complemento às provas já carreadas aos autos.

A juntada e a apreciação da circularização se mostra de extrema relevância no julgamento da matéria tributária objeto deste contencioso administrativo, mormente pelo fato de que confirma os argumentos de defesa apresentados pela Recorrente desde a impugnação, de que várias das notas fiscais relacionadas nas planilhas "Demonstrativo de Notas Fiscais Não Registradas em 2005" e "Demonstrativo de Notas Fiscais Escrituradas Sem Registro ou Registro a Menor de PIS e COFINS em 2005" estavam canceladas e se reportam a mercadorias que não foram comercializadas, pelo que não poderiam ser objeto dos lançamentos de ofício do PIS/Pasep e da Cofins.

A corroborar que o resultado da circularização é de extrema relevância de forma a invalidar o lançamento fiscal, a Recorrente passa a expor o resultado da diligência fiscal tendo como base as informações prestadas pelas empresas circularizadas à Autoridade Fiscal.

Portanto, o resultado da circularização promovida pela autoridade fiscal e que foi omitido no processo merece ser conhecido e apreciado, até porque se a fiscalização decidiu pela necessidade da realização da diligência, resta evidente que o fez diante da incerteza sobre a comercialização ou não das mercadorias contidas nas notas fiscais.

Evidentemente, essa incerteza restou definitivamente afastada pelo Resultado da Circularização.

Chama-se a atenção do Colegiado, para o fato de que nem todas as empresas clientes vinculadas às notas fiscais canceladas foram objeto da circularização, sendo importante destacar que todas as empresas circularizadas infirmam as acusações fiscais.

A Recorrente quando da apresentação do Recurso Voluntário apresentou e por diversas passagens fez menção ao "Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências", onde constam os motivos dos cancelamentos das notas fiscais; todavia, ao analisar os autos se constatou que estes registros não foram anexados aos autos, razão pela qual também apresenta nesta oportunidade referido documento que contém a comprovação de que as notas fiscais foram de fato canceladas, corroborando as informações prestadas pelas empresas no procedimento fiscal de circularização.

Nesse contexto, em razão da dúvida suscitada, a Turma considerou relevante verificar a idoneidade, pertinência e eventuais efeitos dos documentos acostados pela Recorrente, inclusive em homenagem ao trabalho fiscal, que foi bastante extenso e detalhado, de sorte que o julgamento foi convertido em diligência para que a autoridade competente:

a) Analisasse os argumentos e documentos apresentados pela Recorrente, de fls. 1.277 e seguintes, para confirmar sua validade e pertinência em relação à matéria discutida nos autos, que versa exclusivamente sobre PIS e COFINS;

b) Informasse, mediante relatório conclusivo, se os documentos apresentados possuem o condão de alterar os lançamentos efetuados ou se as notas fiscais e as respostas dos clientes confirmam as alegações da interessada. Em caso positivo, a autoridade deverá elaborar cálculos e anexar planilhas com os valores dos créditos devidos;

c) Analisasse e se manifestasse acerca dos argumentos trazidos pela Recorrente no Recurso Voluntário, especialmente quanto às alegadas imprecisões no cálculo das contribuições, constantes às fls. 877 e seguintes do processo digital. A autoridade poderia, a seu critério, ratificar ou retificar os cálculos já efetuados, bem como anexar qualquer documento ou informação que entendesse pertinente.

d) Desse ciência à interessada dos relatórios elaborados e respectivas conclusões, para que esta se manifestasse, se assim desejasse, no prazo de 30 dias.

A autoridade fiscal, em cumprimento à diligência, intimou a Recorrente e seus clientes a apresentar diversos livros e documentos, conforme se depreende das diversas intimações de fls. 1.405 e seguintes.

As conclusões da fiscalização constam do Termo de Diligência acostado às fls. 1.776 e seguintes.

A manifestação da Recorrente acerca das conclusões fiscais consta das fls. 1.787 e seguintes, oportunidade em que também foram juntados documentos.

Os autos foram encaminhados a este Conselho para apreciação e julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Roberto Caparroz de Almeida, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos legais, razão pela qual dele conheço.

A matéria em debate nos autos versa sobre autuações a título de PIS e COFINS lastreadas na acusação de omissão de receitas decorrente de notas fiscais não escrituradas e também de valores dessas contribuições, lançados e não registrados.

Verifica-se, portanto, que o cerne da questão diz respeito à análise das provas e dos documentos acostados aos autos.

Convém lembrar, de plano, que os lançamentos primários, de IRPJ e CSLL, **baseados nos mesmos fatos e fundamentos**, foram apreciados no processo n. 10909.003021/2007-91, julgado em 2012 pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara deste Conselho.

Naquela oportunidade, o Colegiado decidiu **manter integralmente** os lançamentos, inclusive com a qualificação da multa, também depois da realização de diligências.

Sem prejuízo dos debates e documentos posteriormente trazidos ao processo, vamos analisar a matéria controvertida a partir da defesa apresentada pela interessada no Recurso Voluntário.

A fiscalização noticia, no Termo de Verificação, as infrações apuradas contra a empresa (grifos no original):

A empresa fiscalizada deixou de registrar, de forma reiterada de fevereiro a dezembro de 2005, em seu Livro Diário e Razão Contábil, os Valores Fiscais de PIS e COFINS devidos por

***unidade de produto** (pré-formas em função da gramatura), destacados nas notas fiscais emitidas nos meses de fevereiro a dezembro de 2005, relacionadas na planilha "Demonstrativo de Notas Fiscais escrituradas sem registro ou registro a menor de PIS e COFINS em 2005".*

*Cabe observar que as receitas representadas por essas notas fiscais foram reconhecidas como receitas no período, no Livro Diário e Razão, para fins de apuração do resultado do exercício, porém a **fiscalizada deixou de registrar os valores devidos de PIS e COFINS, destacados nas próprias notas fiscais.** No mês de abril de 2005, efetuou registros de PIS e COFINS em valores inferiores (a menor) que o destacado nas notas fiscais, gerando diferenças a serem cobradas de ofício por esta fiscalização.*

*Informe-se, ainda que estes valores escriturados sem o registro dos débitos dos valores destacados nas notas fiscais, **também não foram oferecidos à tributação pelo sistema não-cumulativo de apuração de PIS e COFINS,** sendo dessa forma, apurados (totalizados) através da planilha "Demonstrativo de Notas Fiscais escrituradas sem registro ou registro a menor de PIS e COFINS em 2005".*

(...)

*Não bastassem as irregularidades descritas nos itens acima, constatamos **que a fiscalizada deixou de apurar, registrar, declarar e recolher** os valores devidos de PIS e COFINS sobre as receitas de vendas escrituradas, no Livro de Saídas e Livro Razão, sujeitas a tributação por este sistema, nos meses de janeiro a dezembro de 2005, causando uma redução indevida dos valores de PIS e COFINS sobre vendas e a recolher, registrados em sua contabilidade, razão pela qual elaboramos uma planilha de "Resumo Demonstrativo Receitas Escrituradas Sistema Não-Cumulativo e Não Tributadas em 2005". Do montante das receitas escrituradas dessa forma, excluimos aqueles correspondentes as notas fiscais onde a apuração é por unidade de produto (pauta, item anterior), para a correta determinação da base de cálculo e apuração dos valores mensais devidos.*

A Recorrente alega que a fiscalização incorreu em *bis in idem*, ao incluir na planilha valores cujas receitas já teriam sido oferecidas à tributação, por entender que apurou e recolheu PIS e COFINS em valores superiores aos considerados pela autoridade fiscal.

Apresentou, nesse sentido, os seguintes argumentos:

- Também há duplicidade de tributação com relação à exigência da COFINS sobre o valor das Notas Fiscais ditas não registradas, constante do "Resumo da Apuração dos Valores Devidos de PIS e COFINS em 2005", haja vista que o crédito tributário já havia sido constituído sobre estes valores constantes de outro demonstrativo.

- Há várias Notas Fiscais computadas indevidamente nos lançamentos de ofício, mas que efetivamente as mercadorias nelas relacionadas foram objeto de devolução. Há também Notas Fiscais canceladas, compreendidas na numeração entre as de n's 293 a 2085, cujas primeiras vias foram anexadas à Impugnação, e as de n's 274 a 3589, relacionadas indevidamente pela fiscalização no "Demonstrativo de Notas Fiscais Escrituradas Sem Registro ou Registro a Menor de PIS e COFINS em 2005";

- A fiscalização não intimou as empresas clientes para confirmar o cancelamento e/ou devoluções de vendas, procedendo aos lançamentos sem levar em conta as provas apresentadas pela Recorrente no curso da ação fiscal;

- Reportando-se às razões de defesa produzidas no contencioso administrativo do IRPJ e da CSLL, ano-calendário 2005, a Recorrente se insurge contra a presunção legal de omissão de receitas admitida pela fiscalização com relação aos valores que considerou omitidos, face à eventual falha de escrituração. O art. 283 do RIR, de 1999, é aplicável somente à hipótese de falta de emissão de Nota Fiscal, o que não restou demonstrado pela autoridade fiscal.

Com a realização da diligência, este Colegiado possibilitou a análise, pela autoridade fiscal, dos argumentos, notas fiscais e documentos apresentados pela interessada, ainda que posteriores aos trabalhos de auditoria.

Acerca dos procedimentos de circularização, questionados pela Recorrente quando da Resolução desta Turma que ensejou a diligência, a fiscalização **reiterou os cálculos e fundamentos** utilizados na autuação, nos seguintes termos (destacaremos):

Durante o procedimento de fiscalização, foram intimados (circularizados) alguns dos principais clientes da fiscalizada, cujas respostas não influenciaram e não foram utilizadas para qualquer lançamento de IRPJ, CSLL, PIS ou COFINS. Estes documentos não foram juntados porque não serviram como elemento de prova das infrações apuradas.

As infrações apuradas têm como base os documentos apresentados pelo próprio contribuinte durante a fiscalização: Livro Razão nº 4, Livro Diário nº 04 e Livro Registro de Saídas nº 03, bem como "Planilha Excel" contendo todas as notas fiscais emitidas em 2005, conforme cópias anexadas ao processo.

Registre-se que, conforme cópia das intimações aos clientes juntados ao processo nesta fase, todos foram intimados a informar a Fiscalização, no prazo de 10 dias.

(...)

Dessa forma, todos os clientes circularizados foram intimados a informar as devoluções (vide cópias das intimações em anexo).

*Na escrituração contábil (livros diário e razão contábil) e fiscal (livros de entradas e saídas de mercadorias) da "Dispet" **não há nenhum registro de devolução ou de notas fiscais canceladas.***

Reitero que, embora entenda desnecessária para deslinde da controvérsia deste processo, efetuamos a juntada de cópias MPF Extensivos, Intimações e Respostas dos clientes intimados (circularizados).

Verifica-se, portanto, que a fiscalização apurou os valores devidos a título de PIS e COFINS a partir da relação de notas fiscais de vendas fornecida pela própria interessada, acrescentando a esta as notas fiscais que não foram contabilizadas.

Como bem destacou a decisão de piso:

Compulsando uma a uma as notas fiscais, a fiscalização pôde verificar que as mercadorias consignadas em algumas delas sujeitavam-se à tributação fixada por unidade de produto (pauta). Entretanto, essas notas fiscais haviam figurado na relação de receitas informadas pela contribuinte (fls. 329 a 399), como sujeitas à tributação sobre o faturamento.

Deste modo, a fiscalização relacionou essas notas fiscais às fls. 405 a 410, e excluiu a respectiva receita do montante informado pela contribuinte. Por isso, o valor não sujeito à pauta foi reduzido, do importe de R\$ 32.685.295,01, para o valor de R\$ 21.445.169,90.

As notas fiscais não registradas ou não contabilizadas também foram computadas corretamente. Essas notas fiscais encontram-se relacionadas às fls. 402/403.

Embora algumas destas notas fiscais estejam presentes também na relação de notas fiscais de vendas, apresentada pela contribuinte, relação esta em que se baseou a fiscalização para apurar os valores devidos, elas não foram consideradas em duplicidade.

As notas fiscais não contabilizadas que constam desta relação são as de nº 293, 296, 325, 360 e 1691. Elas foram informadas na coluna sujeita à tributação com base em pauta, mas a contribuinte não destacou qualquer valor devido a título de PIS e Cofins, fato relevante, pois a fiscalização se utilizou desses valores para informar os valores de PIS e Cofins escriturados. Os valores devidos dessas notas fiscais não escrituradas foram apurados em separado pela fiscalização, conforme demonstrativos de fls. 402/403. Deste modo, não se verifica a alegada duplicidade de exigência de contribuição.

A título de esclarecimento sobre as notas fiscais e os cálculos efetuados, a fiscalização informou que:

Antes de esclarecer as dúvidas suscitadas pelo contribuinte e visando atender a necessidade de prestação de informações úteis

e necessárias para a solução do presente processo, informamos o seguinte:

a) Trata-se de contribuinte com apuração do IRPJ e CSLL pelo lucro real e apuração do PIS e COFINS pelo sistema Não-Cumulativo e/ou por unidade de produto (Valor de Pauta);

b) Durante o procedimento de fiscalização foi dada oportunidade (prazo) ao contribuinte para "organizar" seus documentos e escrituração contábil fiscal para apresentar à Fiscalização;

c) Que em 12/12/2006 foi intimado a apresentar todas as notas fiscais de entradas e saídas de mercadorias, "inclusive as anuladas", em ordem numérica, utilizadas em 2005. Tal intimação foi atendida em diversas datas e os documentos apresentados é que lastrearam todo procedimento de fiscalização;

d) No decorrer do procedimento foram constatadas diversas irregularidades relativas ao IRPJ e à CSLL, que resultaram em exigência de crédito tributário exigido no PAF nº 10909.003021/2007-91 (auto de infração mantido na esfera administrativa) e o PIS e COFINS neste processo sob análise; e)
e) Nos Livros contábeis e fiscais (entradas e saídas) não há registro de devoluções, nem registro de notas canceladas;

f) Que esta Fiscalização efetuou a recomposição dos valores devidos tanto por unidade de medida (pauta) como pelo sistema não-cumulativo, a partir da conta PIS e COFINS a Recuperar; PIS e COFINS a Recolher e PIS e COFINS sobre vendas e planilhas de notas fiscais com apuração apresentadas pelo contribuinte (planilhas e cópias do razão em anexo).

g) Que os valores escriturados de PIS e COFINS a Recuperar e PIS e COFINS a Recolher são idênticos (compatíveis) com os valores apurados pelo próprio contribuinte sobre os saldos com valor de pauta, conforme planilha apresentada, sendo que não escriturou valores devidos relativos as vendas de mercadorias pelo sistema cumulativo (1,65% e 7,6%);

h) Considerando que, nas planilhas de apuração do PIS e COFINS, registrou parte de suas receitas tributadas por unidade de produto (pauta), sem o registro (escrituração) dos valores, devidos e destacados nas notas fiscais, indicando como se fossem tributadas pelo sistema não-cumulativo, efetuamos a cobrança dos valores destacados nas notas fiscais (pauta), bem como a recomposição mensal das receitas tributadas pelo sistema não-cumulativo, excluindo os valores referentes as vendas tributadas por unidade de produto para aplicação das alíquotas 1,65% e 7,6% respectivamente.

Assim, o contribuinte apenas informou nas planilhas, porém não escriturou na contabilidade e não ofereceu a tributação, em nenhum mês do ano de 2005, as receitas de vendas sujeitas ao sistema não-cumulativo (1,65% e 7,6%), razão pela qual

efetuamos a recomposição das receitas de vendas sujeitas ao sistema não cumulativo através da planilha "RESUMO DEMONSTRATIVO RECEITAS ESCRITURADAS PELO SISTEMA NÃO-CUMULATIVO E NÃO TRIBUTADAS EM 2005";

i) Efetuamos também a totalização e apuração do PIS/COFINS devidos sobre as notas fiscais "NÃO ESCRITURADAS" conforme planilha de "RESUMO: TOTAIS MENSAIS DE NOTAS FISCAIS NÃO REGISTRADAS EM 2005", que resultou em valores devidos pelas duas formas de apuração;

j) Elaboramos "RESUMO DA APURAÇÃO DOS VALORES DEVIDOS DE PIS E COFINS EM 2005", com a apuração da diferença mensal a lançar de cada tributo. Este resumo de PIS/COFINS consiste no seguinte: PIS/COFINS sobre faturamento escriturado (-) PIS/COFINS a Recuperar escriturado + PIS/COFINS sobre notas fiscais não registradas + PIS/COFINS sobre pauta não escriturados ou escriturados a menor + PIS/COFINS sem pauta não lançado (não-cumulativo) = PIS/COFINS a Lançar, conforme cópia em anexo.

Os procedimentos adotados pela fiscalização foram corretos e as alegações da interessada não possuem o condão de invalidá-los.

A fiscalização abordou, no relatório de diligência, a principal dúvida de fato questionada por este Relator, no sentido de se verificar se os documentos colacionados a destempo, mas aceitos em homenagem ao princípio da verdade material, poderiam alterar os lançamentos efetuados.

O relatório conclusivo da diligência esclareceu que os documentos relativos à circularização **não interferem no resultado apurado**, pois todas as devoluções informadas pelos clientes foram consideradas no cálculo dos tributos.

Acrescentou, ainda, que em nenhum momento a empresa ofereceu à tributação as receitas oriundas do regime não-cumulativo, até porque não basta a simples escrituração desses valores, mas o efetivo recolhimento dos montantes devidos, o que não se observa no caso sob análise.

Nota-se que o valor das receitas apurado pela fiscalização corresponde ao montante escriturado na contabilidade (R\$ 61.158.147,12), conforme consta das planilhas acostadas aos autos.

A autoridade fiscal informou que o valor das receitas para produtos sem pauta sofreu o ajuste necessário, com a redução de R\$ 11.240.125,11, o que resultou num valor de R\$ 21.445.169,90, que também não foi oferecido à tributação pelo regime não-cumulativo.

Podemos constatar, portanto, que não procede a alegação da interessada de que teria havido exigência em duplicidade, até porque o caso em questão é de falta de recolhimento.

No que tange às diversas notas fiscais apresentadas pela empresa, a autoridade assevera que o valor que serviu de base para a tributação decorreu do que estava

escriturado nos livros *Razão e de Saídas de Mercadorias*, conforme planilha apresentada pelo próprio contribuinte.

Com efeito, o cotejo das notas fiscais de número 274 e seguintes nos indica que todas, apesar de declaradas pela interessada como "canceladas ou devolvidas", foram registradas como vendas efetivas, cujos valores foram supostamente recebidos no Banco do Brasil, conforme documentos indicados pela fiscalização.

Ainda sobre essas supostas notas canceladas, cujo conjunto representa a maior parte dos documentos acostados aos autos, a fiscalização assim se manifestou (destacaremos):

Quanto as notas fiscais, cabe ao contribuinte que efetuar anulação ou cancelamento de notas fiscais, a conservação de todas as suas vias, juntamente com a declaração dos motivos que determinaram o cancelamento e a referência, se for o caso, ao novo documento emitido sob pena de se considerar a operação ocorrida e a exigência dos impostos devida, fato não verificado na situação sob análise. Já nos casos de devolução de mercadoria, o seu retorno deve ser acompanhado de nota fiscal de entrada, cuja 1ª via deverá acompanhar as vias da nota fiscal que deu a saída da mercadoria, fato também não verificado na situação sob análise.

A emissão das notas fiscais, a falta de apresentação de todas as vias, a falta de adoção dos procedimentos relativos a anulação e a devolução, bem como a escrituração no Livro de Saídas, no Livro Diário e Razão Contábil, neste último, a Crédito conta 3.1.10.100.000001 - Vendas de Mercadorias a Prazo - e a Débito conta 1.1.10.200.000002 - Banco do Brasil -, conforme cópias constantes dos autos deste processo, constituem a prova da existência das referidas operações.

A responsabilidade pela ordem e guarda dos documentos contábeis e fiscais é do contribuinte, que deve apresentá-los à Fiscalização quando solicitado. Que durante o procedimento de fiscalização, regularmente intimado a justificar e comprovar, o contribuinte conseguiu comprovar, na forma da legislação, apenas algumas das notas tidas como canceladas ou devolvidas naquela ocasião, que foram aceitas pela Fiscalização. A tese das notas canceladas ou devolvidas (festival de notas canceladas) surgiu apenas na fase de recurso, sendo que durante o procedimento de fiscalização jamais mencionou nem apresentou o dito livro "Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências". Causou estranheza a esta Fiscalização, que um contribuinte que sequer possui livro LALUR, não possui controle de estoque, que tem irregularidades de várias espécies, apresentasse dito livro escriturado exatamente com as notas fiscais que pretende justificar como canceladas ou devolvidas.

Além disso, não basta escriturar o dito livro, deve sim, através da juntada de todas as vias das notas fiscais canceladas, provar que não deu destinação diversa da indicação da nota fiscal

(calçada no valor ou destinatário), uma vez que parte destas notas fiscais não foram reconhecidas pelos clientes circularizados, bem como comprovar que não recebeu os valores relativos a tais vendas, tudo isso em tempo hábil, até o momento da verificação pela autoridade tributária responsável pela verificação, o que efetivamente não conseguiu fazer.

Diante de tudo o que foi exposto e demonstrado pela autoridade fiscal não há como deixar de acolher suas conclusões, confirmando a validade e a pertinência dos lançamentos efetuados.

Por força disso, restam prejudicados os argumentos e informações apresentados pela interessada já na fase recursal, que foram aceitos por este Colegiado em respeito ao princípio da verdade material.

Nota-se, contudo, que essa linha de defesa não logrou êxito em comprovar o hipotético direito da empresa.

Acolho, pois, **integralmente as conclusões da autoridade fiscal, bem como os cálculos apresentados nas planilhas de fls. 1.765 e seguintes, em prejuízo dos cálculos e planilhas trazidos pela Recorrente**, tanto ao tempo do Recurso Voluntário como nas manifestações acerca das conclusões da diligência.

E foi nesse exato sentido que se manifestou, anteriormente, a decisão recorrida:

No que se refere ao primeiro grupo de notas fiscais canceladas, de nº 293 a 2085, essa Turma já se manifestou pela improcedência das alegações da impugnante no julgamento do processo nº 10909.003021/2007-91.

(...)

Este mesmo entendimento também se aplica ao segundo grupo de notas fiscais, cujas cópias foram anexadas pela impugnante às fls. 537 a 827, pois não é explicitado o motivo do suposto cancelamento de notas fiscais. Algumas notas fiscais canceladas possuem carimbo de postos fiscais (v.g. fls. 542, 553, 556, 557, 559, 561, 566, 567, 570, 574, 576, etc.) mas não consta a razão da devolução no verso das mesmas com a identificação e assinatura do destinatário ou do transportador. Além do que essas notas não poderiam ser canceladas, porque houve o fato gerador do ICMS e para anular seu efeito teria que ser emitido nota fiscal de entrada.

Outras notas fiscais possuem somente carimbo de devolução de mercadoria (v.g. fls. 546, 569, 578, 582, 583, 586, 588, 589, 590, 591, 594, 595, 597, etc.), então, apesar de não terem passado por postos fiscais, a mercadoria saiu do estabelecimento de modo que as mesmas providências já mencionadas deveriam ter sido adotadas.

Nas circunstâncias verificadas, em que nenhum dos inúmeros casos de cancelamento de notas fiscais ou devolução de

mercadorias, foi devidamente comprovado, deve prevalecer o entendimento que essas notas serviram para acobertar vendas efetivadas.

Constata-se, à evidência, que não há justificativa para o cancelamento de tantas notas fiscais, ainda mais quando se percebe que tal circunstância não foi apresentada ao tempo da fiscalização.

Ademais, parece-nos claro que o contribuinte não adotou os procedimentos necessários para o cancelamento das notas ou para as hipóteses em que houve devolução de mercadorias; ao contrário, as informações constantes dos autos indicam que as operações efetivamente ocorreram e que os valores foram recebidos.

Cite-se, por oportuno, que a interessada não observou o que determina o Regulamento do ICMS de Santa Catarina (Decreto n. 2.870/2001) no que respeita ao cancelamento de documentos fiscais:

Art. 31. Quando o documento fiscal for cancelado, conservar-se-ão todas as suas vias, com declaração dos motivos que determinaram o cancelamento e referência, se for o caso, ao novo documento emitido, sob pena de exigência do imposto como se a operação houvesse sido realizada.

No mesmo sentido, também não se vislumbra o atendimento ao disposto no artigo 77 do Anexo 6 do referido Regulamento, quanto ao retorno de mercadorias devolvidas:

Art. 77. O estabelecimento que receber, em retorno, mercadoria por qualquer motivo não entregue ao destinatário, para creditar-se do imposto debitado por ocasião da saída, deverá:

I - emitir Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, para fins de entrada, consignando, além dos demais requisitos exigidos, o número, a série e a data da nota fiscal emitida por ocasião da saída;

II - manter arquivada a primeira via da nota fiscal emitida por ocasião da saída juntamente com a primeira via da nota fiscal referida no inciso I.

Parágrafo único. A mercadoria será acompanhada, no retorno, pela primeira via da nota fiscal emitida por ocasião da saída, que deverá conter, no verso, o motivo pelo qual não foi entregue, com identificação e assinatura do destinatário ou transportador.

O presente voto está em sintonia com o que foi decidido em primeira instância e também em relação à posição deste Conselho **no julgamento dos tributos principais**, objeto do processo n. 10909.003021/200791, inclusive no que tange à qualificação da multa.

Nesse contexto, também descabe acolher qualquer pretensão de compensação dos valores autuados com os supostos recolhimentos a maior que teriam sido efetuados pela Recorrente, pois, como demonstrado, tais valores não foram oferecidos à tributação.

Os valores que poderão ser compensados pela interessada, em procedimento próprio e estranho ao presente processo, já foram apontados pela fiscalização e pela decisão de

piso e dizem respeito aos créditos de meses do 2º semestre de 2005 (setembro, outubro, novembro e dezembro).

No que se refere à qualificação da multa, deve esta ser mantida, não pelo simples fato de não escrituração das notas fiscais, mas pela prática sistemática e recorrente que teve como único objetivo impedir o conhecimento, pelas autoridades fiscais, dos fatos jurídicos e das bases tributáveis.

Verifica-se que ao longo de todo o ano de 2005 a contribuinte deixou de registrar o PIS e a COFINS destacados nas notas fiscais, assim como simplesmente não apurou as contribuições sujeitas à não-cumulatividade.

Como bem apontado pela DRJ, a interessada deixou, ainda, de escriturar notas fiscais de vendas, ao longo do ano, no total de R\$ 2.158.963,07 (fls. 426), sem justificar adequadamente o motivo do procedimento adotado, em relação a qualquer uma das 60 (sessenta) notas fiscais relacionadas (fls. 402/403).

O caráter doloso e deliberado da conduta manifesta-se pelas práticas reiteradas, pela não observância aos requisitos legais, pela relevância dos valores envolvidos e pela sistemática adotada, com o claro intuito de prejudicar os interesses fazendários e o conhecimento da matéria tributável, sendo de rigor a manutenção da multa qualificada.

Por fim, no que respeita à utilização da SELIC como taxa de juros, a posição deste Conselho encontra-se sumulada, de modo que não podem prosperar os argumentos aduzidos pela Recorrente:

Súmula CARF nº 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.

Ante o exposto CONHEÇO do Recurso e, no mérito, voto por NEGAR-LHE provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida - Relator

Processo nº 10909.003024/2007-25
Acórdão n.º **1201-001.750**

S1-C2T1
Fl. 19
