



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>13864.720086/2019-91</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1301-007.445 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	15 de agosto de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	SAVAR SERVICOS DE DESIGN DE EMBALAGENS LTDA E OUTRO
<b>RECORRIDA</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2014, 2015

DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO FORMALIZADO POR AUDITOR-FISCAL DE JURISDIÇÃO DIVERSA. VALIDADE.

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa do domicílio tributário do sujeito passivo.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade do auto de infração quando o mesmo possui todos os elementos necessários à compreensão inequívoca da exigência detalhados em Termo de Verificação Fiscal, dos fatos que o motivaram e o adequado enquadramento legal da infração fiscal, havendo os sujeitos passivos demonstrado pleno conhecimento das infrações ao impugnar o lançamento.

NULIDADE. FALTA DE INTIMAÇÃO PRÉVIA.

A falta de intimações para prestação de esclarecimentos previamente à emissão dos Autos de Infração não é causa de nulidade por cerceamento de defesa.

MULTA QUALIFICADA.

Demonstrada pela fiscalização a conduta dolosa requerida pelos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964, é de se manter a multa de ofício de 150% prevista no § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

**RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ADMINISTRADOR.**

O sócio-administrador da pessoa jurídica é solidariamente responsável pelos créditos correspondentes das obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração à lei.

**CUSTO DOS PRODUTOS VENDIDOS. COMPROVAÇÃO**

A mera apresentação de documentos não faz prova a favor do sujeito passivo se não estiverem articulados aos fatos contábeis que deveriam representar, no caso em tela, malgrado haver sido intimada em mais de uma ocasião a comprovar o valor dos Custos dos Produtos Vendidos, a pessoa jurídica omitiu-se em fazê-lo, inércia mantida em sede de impugnação sob a escusa de que, ora os dados bastariam, ora não dispôs de prazo suficiente para efetuar os cruzamentos requeridos pela Autoridade Fiscal a quo.

**LANÇAMENTO REFLEXO. CSLL.**

A decisão relativa ao auto de infração do IRPJ deve ser igualmente aplicada no julgamento do auto de infração da CSLL, uma vez que ambos se apoiam nos mesmos elementos de convicção.

**ACÓRDÃO**

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e de decadência e, no mérito, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

*Assinado Digitalmente***JOSÉ EDUARDO DORNELAS SOUZA** – Relator*Assinado Digitalmente***RAFAEL TARANTO MALHEIROS** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

**RELATÓRIO**

Trata o presente de recurso voluntário interposto em face de acórdão nº 06-70.113 da DRJ/CTA, que, por unanimidade de votos, rejeitou as preliminares de nulidade e, no mérito, julgou improcedentes as impugnações, mantendo o crédito tributário exigido e a imputação de responsabilidade solidária.

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

Trata-se de Autos de Infração, às fls. 3-55, lavrados para exigir de SAVAR INDUSTRIA E COMERCIO DE EMBALAGENS LTDA, pessoa jurídica tributada segundo o regime do lucro real com apuração trimestral, os créditos tributários indicados na tabela abaixo, em virtude de não haver comprovado o Custo dos Produtos Vendidos – CPV nos anos-calendário de 2014 e de 2015.

Tributo	Principal	Multa (150%)	Juros	Total/Tributo
IRPJ	3.073.478,27	4.610.217,40	1.485.294,03	9.168.989,70
CSLL	1.121.572,18	1.682.358,26	541.769,26	3.345.699,70
<b>Total do Lançto.</b>				<b>12.514.689,40</b>

2. Segundo o Termo de Verificação Fiscal - TVF, às fls. 56-133, o procedimento em tela foi instaurado em virtude de indícios de irregularidades apurados em outro feito que tratou do IPI e que foi estendido para o IRPJ e demais contribuições.

3. As contribuições PIS e COFINS, acrescenta, foram tratadas nos Processos Administrativos Fiscais – PAF nº 13864-720.195/2018-27 e nº 13864-720.028/2019-67, enquanto este feito diz respeito tão-somente ao IRPJ e à CSLL.

**Infração imputada - custo dos produtos vendidos não comprovado**

4. Segundo o TVF, a fiscalizada adotou naqueles anos-calendário o sistema de inventário periódico para avaliar os estoques e apurar o CPV, valendo-se para tanto das contas contábeis “1150200100002 – Materia prima” (com a função de ‘compras’) e ‘1150100100002 - Materias-Primas’ (com a função de “estoque””) que eram atualizadas ao fim de cada trimestre.

5. Nesse tipo de sistema, como não há controle permanente, deve-se obedecer ao método PEPS - Primeiro que Entra é o Primeiro que Sai, conforme o art. 289, § 3º, e art. 292 do RIR/99, vigente à época dos fatos.

6. Em seguida, o TVF demonstra matematicamente as glosas efetuadas em virtude de lançamentos contábeis respaldados por notas fiscais eletrônicas sem indicação do número da chave de acesso. Os cálculos efetuados, encontram-se sintetizados nas tabelas abaixo.

	Apuração cf. TVF	2014				2015
		1º Trim.	2º Trim.	3º Trim.	4º Trim.	1º Trim.
Ajuste do Estoque Inicial	Estoque Inicial - EI	7.130.953,81	1.872.304,63	3.064.506,52	5.024.897,41	7.917.091,08
	Glosa do Estoque Inicial	7.130.953,81	0,00	0,00	0,00	0,00
	EI após a glosa	0,00	1.872.304,63	3.064.506,52	5.024.897,41	7.917.091,08
Ajuste da Compra Líquida - CL	Compra Bruta (CB)	8.462.997,70	8.585.070,68	8.585.285,24	8.924.491,71	9.834.805,24
	(-) PIS a Recuperar	126.392,77	94.746,64	104.131,96	97.669,74	147.322,12
	(-) COFINS a Recuperar	582.171,90	436.662,23	479.667,32	449.872,93	678.227,50
	(-) IPI a Recuperar	801.970,57	707.500,85	761.976,58	786.970,20	914.570,27
	(-) ICMS a Recuperar	1.279.721,88	1.316.139,58	1.373.443,11	1.383.244,02	1.556.608,91
	(=) CL	5.672.740,58	6.030.021,38	5.866.066,27	6.206.734,82	6.538.076,44
	(-) Glosa da CL	3.275.762,45	2.763.291,88	3.228.962,88	2.948.953,57	2.030.452,81
	(=) CL após a glosa	2.396.978,13	3.266.729,50	2.637.103,39	3.257.781,25	4.507.623,63
	(+) Outras Entradas	299,49	566,64	512,07	389,46	2.440,05
	(-) Outras Saídas	9.907,25	10.217,66	22.264,99	29.983,41	5.341,13
Ajuste do CPV	Matéria Prima Disponível - MPD	2.387.370,37	5.129.383,11	5.679.856,99	8.253.084,71	12.421.813,63
	Estoque Final - EF, cf. TVF	1.872.304,63	3.064.506,52	5.024.897,41	7.917.091,08	9.951.967,75
	CPV Calculado	515.065,74	2.064.876,59	654.959,58	335.993,63	2.469.845,88
	CPV Escriturado	2.884.078,29	3.685.575,49	3.645.893,15	3.331.485,32	5.115.372,28
	CPV Glosado	2.369.012,55	1.620.698,90	2.990.933,57	2.995.491,69	2.645.526,40

Apuração cf. TVF	2015		
	2º Trim.	3º Trim.	4º Trim.
EI	9.951.967,75	12.210.701,17	15.975.669,51
Entradas Totais	6.986.685,69	8.502.574,95	8.059.288,35
(-) Outras Saídas	16.768,63	8.454,33	11.657,26
MPD	16.921.884,81	20.704.821,79	24.023.300,60
EF, cf. TVF	12.153.900,80	15.561.891,63	18.925.966,35
CPV	4.767.984,01	5.142.930,16	5.097.334,25
CPV Escriturado	5.268.498,40	7.235.457,98	6.192.543,37
CPV Glosado	500.514,39	2.092.527,82	1.095.209,12

7. O TVF passa então a esclarecer o que foi apurado em relação às referidas notas fiscais sem chaves de acesso.

8. Em primeiro lugar registra que, a despeito de haver sido intimada em mais de uma ocasião a apresentar suporte material idôneo para a sua escrita contábil, Savar esquivou-se de fazê-lo sob a alegação de que teria havido “erros no sistema informatizado” e que, por esse motivo, não dispunha de documentos a encaminhar para a Fiscalização.

9. Referidas notas fiscais escrituradas indevidamente estão relacionadas aos fornecedores indicados abaixo, e foram discriminadas às fls. 88-91 do TVF.

NOME DO FORNECEDOR	CNPJ
THR INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE EMBALAGENS LTDA	00.314.544/0001-28
FERNANDEZ SA INDÚSTRIA DE PAPEL	43.468.701/0001-62
ORSA CELULOSE PAPEL E EMB SA	45.988.110/0001-41
RIGESA CELULOSE PAPEL E EMB LTDA	45.989.050/0007-77

10. Concluída essa etapa, a Autoridade Lançadora passa, então, a descrever outras glosas efetuadas pela Autoridade Fiscal que a precedeu e que, em primeiro lugar, intimou a contribuinte.

**Outras glosas - 1º trimestre de 2014**

11. De pronto, registra que o valor do estoque em 01/01/2014 foi glosado, porque a fiscalizada não teria logrado comprovar os valores escriturados por meio de registros de inventário e correspondentes notas fiscais, afirmando que elas teriam sido “descartadas/destruídas”, o que a impossibilitava de atender as intimações.

12. A Fiscalização destaca o disposto no art. 278, §3º, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR de 2018 (veiculado pelo Decreto nº 9.580, de 2018) segundo o qual os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, devem ser conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública de eventualmente constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios.

13. Na ausência dos comprovantes necessários, procedeu então a glosa do saldo inicial de todos os itens que compõem o inventário de matéria-prima (conta contábil 1150100100002 - estoque).

14. Pelos mesmos motivos foram glosados os valores registrados como caixas de papelão acabado e papelão em desuso (obsoleto) indicados na tabela abaixo.

ITENS GLOSADOS	VALORES (R\$) GLOSADOS
CAIXAS DE PAPELÃO ACABADO	672.369,81
PAPELÃO EM DESUSO (OBsoleto)	234.380,15

**Outras glosas - 2º trimestre de 2014**

15. Requereu-se à contribuinte que demonstrasse a idoneidade dos registros contábeis referentes aos seguintes produtos em estoque:

- BOBINA 0,90 X 160
- CAIXAS DE PAPELÃO ACABADO
- PAPELÃO OND. 950 MM 1030 MM 1130 MM 1171 MM 1330 MM 1236 1421 MM 1341 MM
- PAPELÃO OND. 1330 MM X 1715 MM
- PAPELÃO OND. 1664 MM 1630 - 1640 MM 1730 MM 1736 MM - 1740 - 1930 MM 1950 MM - 2000 MM 2100 MM
- PAPEL OND. 1690 X 2440
- COLA AD 2002
- COLA CQ 4450
- MIOLO 100 - 101 - 102 - 103 - 104
- PAPEL FKW 140

- PAPEL FK 165
- PAPEL KRAFT 100
- PAPEL KRAFT 120
- PAPEL KRAFT 125

16. Em atendimento às demandas da Fiscalização, a contribuinte apresentou documentos que não foram acolhidos, tendo em vista que se referiam a mais de 1.600 notas fiscais sem vinculação aos itens de estoque mencionado no termo de intimação fiscal.

17. Foi então intimada a vincular cada uma delas ao respectivo item de estoque e solicitou prorrogação de prazo de 30 dias, demanda que foi parcialmente atendida sendo-lhe concedidos 15 dias adicionais.

18. A Fiscalização justifica que não foi deferido integralmente o pleito da contribuinte, porque se tratava de solicitação reiterada depois de diversas intimações, as quais somadas abrangiam prazo superior ao pretendido.

19. Por esse motivo foram glosados os valores indicados na tabela abaixo.

ITENS GLOSADOS	VALORES (R\$) GLOSADOS
BOBINA 0,90 X 160	1.219.371,60
CAIXAS DE PAPELÃO ACABADO	975.121,48
PAPELÃO OND. 950 MM 1030 MM 1130 MM 1171 MM 1330 MM 1236 1421 MM 1341 MM	577.558,89
PAPELÃO OND. 1330 MM X 1715 MM	65.144,06
PAPELÃO OND. 1664 MM 1630 - 1640 MM 1730 MM 1736 MM - 1740 - 1930 MM 1950 MM - 2000 MM 2100 MM	419.627,88
PAPEL OND. 1690 X 2440	53.580,62
COLA AD 2002	9.955,88
COLA CQ 4450	2.288,78
MOILO 100 - 101 - 102 - 103 - 104	1.737.214,19
PAPEL FKW 140	29.918,87
PAPEL FK 165	10.093,57
PAPEL KRAFT 100	1.043.927,94
PAPEL KRAFT 120	164.221,26
PAPEL KRAFT 125	875.480,98

#### Outras glosas - 3º e 4º trimestres de 2014

20. Foi requerido à contribuinte que demonstrasse a idoneidade dos registros contábeis referentes a papelão em desuso (obsoleto) nos 3º e 4º trimestres de 2014.

21. Mais uma vez, por ausência de comprovação, foram glosados os valores indicados abaixo, e pelos mesmos motivos antes expostos não se concedeu as prorrogações de prazo pretendidas pelo sujeito passivo.

3º Trimestre

ITEM GLOSADO	VALOR (R\$) GLOSADO
PAPELÃO EM DESUSO (OBSOLETO)	234.380,15

4º Trimestre

ITEM GLOSADO	VALOR (R\$) GLOSADO
PAPELÃO EM DESUSO (OBSOLETO)	34.772,93

#### Outras glosas - 1º trimestre de 2015

22. A contribuinte foi intimada a demonstrar a idoneidade dos registros contábeis referentes dos seguintes itens referentes ao 1º trimestre de 2015.

- PAPEL BRANCO 140 G
- PAPELÃO EM DESUSO (OBSOLETO)

23. Por ausência de comprovação, foram glosados os valores indicados abaixo, e pelos mesmos motivos antes expostos não se concedeu as prorrogações de prazo pretendidas pelo sujeito passivo.

ITENS GLOSADOS	VALORES (R\$) GLOSADOS
PAPEL BRANCO 140 G	77.245,27
PAPELÃO EM DESUSO (OBSOLETO)	102.300,00

#### Outras glosas - 2º trimestre de 2015

24. Foi requerido à contribuinte que demonstrasse a idoneidade dos registros contábeis referentes a bobinas 1,10/100 no 2º trimestre de 2015.

25. Novamente, por ausência de comprovação foram glosados os valores indicados abaixo, e pelos mesmos motivos antes expostos não se concedeu as prorrogações de prazo pretendidas pelo sujeito passivo

ITEM GLOSADO	VALOR (R\$) GLOSADO
BOBINA 1,10/100	35.085,36

#### Outras glosas - 3º trimestre de 2015

26. A contribuinte foi intimada a demonstrar a idoneidade dos registros contábeis referentes dos seguintes itens referentes ao 1º trimestre de 2015.

- PAPELÃO
- TINTA

27. Ainda uma vez, por ausência de comprovação, foram glosados os valores indicados abaixo, e pelos mesmos motivos antes expostos não se concedeu as prorrogações de prazo pretendidas pelo sujeito passivo.

ITEM GLOSADO	VALOR (R\$) GLOSADO
PAPELÃO OND. 1335 X 2150 1030 X 1210	8.056,05
TINTA CINZA ESC 06-6	295,02

**Outras glosas - 4º trimestre de 2015**

28. Foi requerido à contribuinte que demonstrasse a idoneidade dos registros contábeis referentes a Papel kraft liner 110 x 120 135 x 120 185 x 110 no 4º trimestre de 2015.

29. Por fim, em virtude de não haver-se desincumbido da comprovação, foram glosados os valores indicados abaixo, e pelos mesmos motivos antes expostos não se concedeu as prorrogações de prazo pretendidas pelo sujeito passivo.

ITEM GLOSADO	VALOR (R\$) GLOSADO
PAPEL KRAFT LINER 110 X 120 135 X 120 185 X 110	39.588,86

**Imputação de Responsabilidade Solidária**

30. Foi imputada responsabilidade solidária a Massayoshi Saga, CPF 664.437.338-00, sócio administrador da sociedade fiscalizada, com fundamento no art. 121, II, c/c art. 135, III, do CTN.

**Qualificação da multa de ofício**

31. A Autoridade Fiscal a quo qualificou a multa de ofício aplicada, com fundamento no art. 44, I, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996 c/c art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964.

32. Segundo o TVF, a qualificação da multa (150%) é resultado da fraude perpetrada pelo sujeito passivo para impedir a ocorrência do fato jurídico tributário do IRPJ e da CSLL, por meio do registro em estoque de matérias-primas inexistentes com o propósito de aumentar indevidamente o CPV ao longo de sucessivos períodos trimestrais nos anoscalendário de 2014 e 2015.

33. A Autoridade Fiscal afirma, verbatim:

*222. A escrituração das notas fiscais inexistentes configurou um modus operandi, que se manteve constante e uniforme no tempo, o que afasta a possibilidade de ocorrência de erro.*

34. Refere em seguida Decisões Administrativas recentes proferidas em relação a eventos fáticos relacionados ao lançamento sub examine: Acórdãos nº 06-66.931 e nº 06-68116, proferidos pela 3<sup>a</sup> Turma desta DRJ/CTA, nas sessões de 10/07/2019 e 20/11/19, respectivamente e o Acórdão nº 09-68523, proferido pela DRJ/JFA em sessão de 09/11/2018.

35. E o TVF se encerra com os diagramas explicativos expostos às fls. 124-132.

**Ciência dos Autos de Infração**

36. A contribuinte e o responsável solidário foram cientificados da autuação em 05/12/2019, cf. documentos às fls. 5.130 e 5.135, e apresentaram impugnações em 06/01/2020, cf. documentos 5.136 e 5.240, que foram juntadas às fls. 5.138-5.232 e 5.242-5.310 dos autos. As peças foram subscritas por representantes com poderes conferidos por documentos juntados às fls. 5.233-5.239 e 5.311-5.312.

**Impugnação da pessoa jurídica**

37. Depois de descrever resumidamente os fatos descritos no TVF, a fiscalizada formula as seguintes questões preliminares

**Preliminar de incompetência da Autoridade Lançadora**

38. Alega a impugnante que o procedimento fiscal em exame foi instaurado pela DRF/S. José dos Campos-SP, enquanto seu domicílio fiscal se localiza em Guarulhos-SP, estando desse modo “vinculada a (sic) jurisdição” dessa Unidade Administrativa.

39. A competência das Unidades Administrativas da Receita Federal, aduz, encontra-se prevista no art. 270 (e Anexo XVI) do Regimento do Órgão, veiculado pela Portaria MF nº 430, de 2017, e é indelegável. Desse modo, seria nula, por ausência de previsão normativa, fiscalização desenvolvida por unidade incompetente, posto que de jurisdição distinta daquela do domicílio da contribuinte.

40. Refere disposição expressa sobre a matéria estatuída no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, e regra semelhante no art. 2º da Lei nº 9.784, de 1999, que regula o processo administrativo.

41. Arremata requerendo a declaração de nulidade dos Autos de Infração em tela.

**Preliminar de nulidade por violação aos princípios da legalidade, da motivação, da ampla defesa e do contraditório**

42. Argumenta que a Fiscalização averiguou os custos de produtos vendidos e dos estoques da impugnante referentes aos anos-calendário de “2015, 2014 e até antes disso” e, no curso da Ação da Fiscal, teve acesso a mais de 1.600 notas fiscais que comprovariam, a seu juízo, a aquisição das matérias primas utilizadas no processo de produção da sociedade empresária. Entretanto, não satisfeita, intimou a contribuinte a vincular os documentos apresentados aos itens de estoque sob análise discriminados em diversas tabelas.

43. Em cada trimestre fiscalizado, aduz, a impugnante requereu prorrogação de prazo para prestar os esclarecimentos “dada a extensa tarefa solicitada pela Fiscalização de vincular cada item do estoque descrito nas 22 tabelas da fiscalização às 1.600 notas que a suportam”, porque o prazo assinado (30 dias) seria, a seu ver, insuficiente.

44. Tais pleitos, apesar de razoáveis, foram indeferidos pela Autoridade Fiscal “por um único motivo pela Fiscalização: receio de atingimento do direito de constituir o crédito pela decadência!” 45. Alega que a Fiscalização, malgrado dispor dos elementos oferecidos pela contribuinte não logrou demonstrar a efetiva ocorrência dos “fatos infracionais”, na forma exigida pela legislação, limitando-se “a pedir cruzamento de planilhas” e, mais grave, “indeferindo prazo razoável para fazê-lo”.

46. Refere o art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972, os art. 38 e 39 do Decreto nº 7.574, de 2011, e os art. 2º e 50 da Lei nº 9.784, de 1999, ressaltando que tais normas visam assegurar a observância de princípios basilares do ordenamento jurídico como os da legalidade, da motivação, do contraditório e da ampla defesa, todos ancorados na Constituição em vigor.

47. Argumenta então que o ônus probatório no ato administrativo de lançamento recai sobre a Autoridade Administrativa e que a sua ausência deve implicar a decretação da nulidade dos Autos de Infração.

#### **Preliminar de decadência - 1º, 2º e 3º trimestres de 2014**

48. Argumenta que adotou o método de apuração segundo o lucro real nos termos do art. 1º Lei nº 9.430, de 1996 e que, de acordo com os art. 2º e 6º da Instrução Normativa nº 1.110, de 2010, estava obrigada a confessar os débitos de IRPJ e de CSLL em DCTF até o 15º dia útil do 2º mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador.

49. Desse modo, em relação aos três primeiros trimestres de 2014, encerrados em 31 de março, 30 de junho e 30 de setembro, as DCTF poderiam ser enviadas, respectivamente até 15 de maio, 14 de agosto e 13 de novembro daquele ano-calendário e, assim, foi feito, acrescenta.

50. Dado que o IRPJ e a CSLL são tributos sujeitos ao lançamento por homologação, em havendo pagamento, ainda que parcial, dos tributos, o prazo para a Autoridade Fiscal homologar o lançamento é de 5 anos contados da ocorrência do fato gerador, cf. art. 150, §4º, do CTN, sob pena de se consumar a homologação tácita.

51. No caso em tela, continua, os Autos de Infração foram lavrados em dezembro de 2019, dessa forma, todos os créditos tributários anteriores a dezembro de 2014, teriam sido atingidos pela decadência e estariam, pois, extintos.

52. Conclui essa seção requerendo a declaração de decadência dos tributos constituídos relativos ao 1º, 2º e 3º trimestres de 2014.

#### **Preliminar de nulidade face à impossibilidade de se promover a revisão do saldo de estoque em 01/01/2014**

53. Como corolário da argumentação anterior, sustenta que, em virtude da decadência, “o próprio saldo de estoque de 01/01/2014 também já não poderia ser recomposto pois tal medida constitui uma forma de revisão indireta do lucro do respectivo período decaído”.

54. Alega que:

*O trabalho de fiscalização deve partir do lucro real declarado/apurado pelo contribuinte e pode contemplar a verificação da efetividade dos recolhimentos, das retenções, transposição de saldos entre períodos, compensações, enfim a própria formação do saldo.*

*Todavia, essa faculdade de revisão não é eterna, podendo a Receita Federal do Brasil fiscalizar a formação dos saldos, como o do estoque, dentro do prazo de 5 anos contados de sua declaração na DIPJ, declaração essa do saldo de 31/12/2013 (que compôs o saldo inicial de 01/01/2014) entregue à RFB em 27/06/2014 (...) [refere a DIPJ do período]*

55. O saldo do estoque da impugnante declarado em sua DIPJ do anocalendário de 2013, era de R\$ 7.728.276,12, o qual, naturalmente, foi registrado como saldo inicial do estoque do ano-calendário seguinte.

56. Sustenta que o ato administrativo da homologação abrange “toda a atividade material realizada pelo contribuinte em substituição à autoridade fiscal, incluindo a apuração do respectivo crédito tributário, por meio da determinação da matéria tributável e do cálculo do tributo devido”, não se limitando ao recolhimento dos tributos assim apurados.

57. Dessa forma, teoriza, os saldos de estoques informados em ECF e em ECD somente poderiam ser questionados pelo Fisco dentro do prazo de cinco anos de que dispõe para a constituição do crédito tributário, estando igualmente decaído depois do seu transcurso.

58. Refere notáveis doutrina e jurisprudência e, por fim, requer o afastamento da glosa do saldo inicial do ano-calendário de 2014.

59. Passa, então, às questões de mérito.

### **Mérito**

60. Insiste que escriturou corretamente no SPED todas as operações de entrada e saída realizadas, fato comprovado, no seu entender, pelas 1.600 notas fiscais apresentadas à Fiscalização que registram os respectivos custos de aquisição nos períodos em exame.

61. A Autoridade Fiscal, contudo, não teria analisado a documentação apresentada e exigiu que a contribuinte efetuasse o cruzamento de cada um dos itens das 1.600 notas fiscais com os lançamentos de 22 planilhas, sem concessão de prazo adicional, cf. visto acima.

62. Em seguida, argumenta:

*E se a escrituração foi corretamente efetivada pela Impugnante, ao Fisco caberia demonstrar o porque da não aceitação dos custos registrados.*

*Isto porque, se a “escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais”, cabe ao Auditor-Fiscal “a prova da inveracidade dos fatos registrados” com observância das disposições legais, conforme prescreve o artigo 26, parágrafo único, do Decreto nº 7.574/2011 (...)*

63. Refere notáveis doutrina e jurisprudência sobre a teoria da prova.

64. Repete argumento anterior, manuseado na preliminar de nulidade sobre suposta violação a princípios jurídicos fundamentais, para sustentar a tese de que a Autoridade Fiscal não se desincumbiu de provar a ocorrência das infrações objeto do lançamento no caso concreto.

65. Acrescenta, agora, a alegação de que o lançamento se baseou em presunções, que não são válidas para respaldar a constituição de crédito tributário em nosso ordenamento jurídico que se baseia na tipicidade cerrada no âmbito tributário.

66. Requer, por esses motivos a anulação dos Autos de Infração.

**O crédito de PIS e COFINS sobre o ICMS e a compensação de ofício do crédito decorrente da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS – decisão do STF**

67. Subsidiariamente, argumenta que, mesmo em caso de manutenção das exações de IRPJ e de CSLL, seria imperioso levar em conta os créditos em favor da contribuinte perante o Fisco, que deveriam ter sido objeto de compensação de ofício no curso da Ação Fiscal.

68. Sustenta que, nos últimos 5 anos recolheu PIS e COFINS sobre o valor do ICMS destacado nas notas fiscais de venda, o qual, por sua natureza, é receita do Fisco como já se encontra sedimentado pelo STF (RE 240.785 e RE nº 574.706). A Administração Tributária deve, pois, excluir de ofício da base de cálculo daquelas contribuições o valor do imposto estadual; orientação seguida por outras Cortes como, e. g., o TRF3 (Ap. - 300605 - 0002938-20.2007.4.03.6105).

69. Esse também é, ajunta, o entendimento esposado pela RFB, cf. “disposto na Solução de Consulta Interna nº 24/2007 da COFIS”.

70. Requer, portanto, que os créditos de PIS e de COFINS incidentes sobre o ICMS destacado na nota fiscal de saída sejam apurados e compensados de ofício neste feito.

**Multa Qualificada**

71. Insurge-se contra a qualificação da multa aplicada sob a alegação da Fiscalização de que Savar teria usado de artifícios fraudulentos para reduzir o valor do IRPJ e da CSLL a recolher.

72. Repete o argumento de que o lançamento tributário não teria sido adequadamente motivado, ao qual ajunta mais três: 1) não comprovação do dolo; logo, 2) ausência de fraude e, por fim, 3) natureza confiscatória da sanção.

**Não comprovação do dolo**

73. A impugnante afirma que a aplicação da multa qualificada sem a necessária comprovação do dolo implica violação aos princípios da legalidade, da tipicidade, “bem como a presunção da não culpabilidade”, posto que o ônus da prova compete à Fiscalização, cf. art. 149 do CTN.

74. Argumenta então que “(...) como frisado e repisado, não houve prova da prática de fraude. Tal fato, por si só, já torna impossível se verificar os elementos dos arts. 71 a 73 da Lei 4.502”, portanto, conclui, não deve prosperar a qualificação da multa.

75. Refere doutrina e jurisprudência, inclusive Súmulas nº 14 e nº 25 do Carf.

#### **Ausência de fraude**

76. Sustenta que não foram demonstradas ação ou omissão dolosa para impedir ou retardar a ocorrência de fatos geradores de obrigações tributárias com o propósito de evitar ou diferir o seu recolhimento.

77. Ao contrário, como a apuração dos valores glosados por parte da Autoridade Fiscal se baseou em informações prestadas pela contribuinte nos sistemas oficiais de escrituração eletrônica, argumenta que não é possível imputar-lhe intuito de impedir o conhecimento de operações, fatos geradores, ou de criar qualquer embaraço à Fiscalização.

78. E, como corolário, se fosse o caso, deveria ser aplicado ao caso concreto o disposto no art. 112 do CTN.

#### **Natureza confiscatória da multa qualificada.**

79. Questiona em seguida a constitucionalidade da disposição legal que estabelece a multa qualificada, posto que supostamente violaria o art. 150, IV, da Carta Constitucional vigente.

80. Refere notável jurisprudência judicial e administrativa.

#### **Petitório**

81. Requer o acolhimento da impugnação com a consequente a anulação dos créditos constituídos e, subsidiariamente, o cancelamento da multa qualificada.

#### **Impugnação do responsável solidário**

82. O sócio administrador da fiscalizada, Massayoshi Saga, inicia a impugnação descrevendo sucintamente o lançamento tributário e a imputação de responsabilidade solidária.

83. Recorta, então, um trecho do TVF segundo o qual referida imputação tem como fundamento orientações da PGFN que “determinam que os ‘dirigentes sempre devem ser responsabilizados quando houver infração à lei’”, entretanto, argumenta, durante a Ação Fiscal, não foi notificado na condição de sócio a prestar esclarecimentos ou apresentar documentos, não havendo, pois, razões para permanecer no polo passivo da obrigação tributária, posto que não restou comprovada a prática de infração dolosa à lei.

84. Acrescenta que o mero inadimplemento de tributo, conforme remansosa jurisprudência, não autoriza a inclusão do administrador como responsável solidário sem a perfeita descrição do fato e da norma legal infringida.

85. Repete as alegações da contribuinte relativas à comprovação documental do CPV examinado na Ação Fiscal (por meio de mais de 1.600 notas fiscais levadas ao conhecimento da Autoridade Lançadora) e sobre a ausência de motivação para repetir os argumentos a respeito dos injustificados, a seu juízo, indeferimentos de pedidos de prorrogação de prazos, posto que necessários à comprovação das razões do sujeito passivo.

86. Alega que o fato de não lhe ter sido facultada a oportunidade de prestar esclarecimentos tornaria “manifestamente nulo o presente auto”, tendo em vista as disposições do art. 142 do CTN c/c art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972 e art. 38-39 do Decreto nº 7.574, de 2011.

87. Reforça o argumento sustentando que, malgrado o procedimento anterior à Autuação seja reconhecidamente inquisitório, a Autoridade Fiscal deveria haver notificado o impugnante a prestar esclarecimentos e apresentar documentos, antes de lhe atribuir responsabilidade tão logo lavrou os Autos de Infração.

88. Acredita que teria havido, assim, violação às garantias constitucionais do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal, asseguradas a qualquer litigante em processos judiciais ou administrativos e, mais uma vez, pretende que seja declarada a nulidade dos Autos de Infração.

89. Além de não haver demonstrado a conduta dolosa praticada pelo impugnante como competiria à Fiscalização em face da Legislação de Regência da matéria, igualmente, não logrou demonstrar que o administrar da pessoa jurídica houvesse auferido benefício com a ilicitude tributária descrita no TVF, desse modo, arremata, não há autorização normativa para a imputação de responsabilidade solidária.

90. Alega que não consta dos Autos de Infração impugnados o necessário Termo de Sujeição Passiva Solidária contra o impugnante, o que torna irregular a imputação impugnada. Com efeito, o TVF refere simplesmente a condição de “responsável pela administração dos negócios da empresa” para incluí-lo no polo passivo da lide em exame.

91. No caso em exame, argumenta, a ausência de descrição específica das infrações supostamente praticadas implica falta de motivação que acarretaria, a seu juízo, a nulidade dos lançamentos, em atenção ao art. 5º, LV, da Constituição de 1988, e ainda o art. 9º/10 do Decreto nº 70.235, de 1972, c/c os art. 38, §1º, e art. 39, III e IV, do Decreto nº 7.574, de 2011 e, por fim, com o art. 2º caput e parágrafo único, VII e VIII, da Lei nº 9.784, de 1999.

92. Não é possível atribuir responsabilidade com base em fato genérico, aduz, sem prejuízo das garantias do contraditório e da ampla defesa.

93. Em seguida, argumenta que:

(...) não se identifica nesse relato nenhum ato passível de dolo ou fraude. Pelo contrário, constata-se despesas efetivas da SAVAR mas que não foram acatadas

como comprovadas pela Fiscalização, apesar da empresa ter apresentado mais de 1.600 notas fiscais suportando todos esses custos.

A Autoridade Fiscal simplesmente afirmou que tais notas fiscais “não foram aceitas” e logo em seguida pede que a SAVAR apresente planilha vinculando os itens dessas 1.600 notas a cada um dos itens das 22 tabelas feitas pela Fiscalização (fls. 102 do e-processo):

MAS SE AS 1.600 NOTAS FISCAIS NÃO FORAM ACEITAS PELA FISCALIZAÇÃO POR QUE ESTA INTIMOU A SAVAR PARA APRESENTAR PLANILHA RELACIONANDO OS ITENS DESSAS NOTAS AOS CUSTOS DESCritos NAS 22 TABELAS QUE A FISCALIZAÇÃO ELABOROU?

A RESPOSTA É SIMPLES: PORQUE AS 1.600 NOTAS FISCAIS SUPORTAM OS CUSTOS GLOSADOS NO LANÇAMENTO!

94. Dessarte, conclui, não haveria comprovação de dolo ou fraude aptas a sustentar a responsabilização pessoal do impugnante.

95. Faz extensa peroração contra a representação fiscal para fins penais e, por fim, repete as mesmas alegações da contribuinte em relação à multa qualificada, acrescentando que a sua improcedência implicaria, automaticamente, o afastamento da responsabilidade solidária.

96. Por uma questão de economia processual não se relatam aqui os argumentos repetidos que serão tratados conjuntamente mais adiante neste voto.

#### **Petitório**

97. Requer o acolhimento da impugnação para que sejam anulados os Autos de Infração e afastada a imputação de responsabilidade solidária e, subsidiariamente, o cancelamento da multa qualificada

Naquela oportunidade, a r.turma julgadora julgou improcedente a impugnação, cujo julgamento se encontra sintetizado pela seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2014, 2015

DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO FORMALIZADO POR AUDITOR-FISCAL DE JURISDIÇÃO DIVERSA. VALIDADE.

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa do domicílio tributário do sujeito passivo.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade do auto de infração quando o mesmo possui todos os elementos necessários à compreensão inequívoca da exigência detalhados em Termo de Verificação Fiscal, dos fatos que o motivaram e o adequado enquadramento legal da infração fiscal, havendo os sujeitos passivos demonstrado pleno conhecimento das infrações ao impugnar o lançamento.

**NULIDADE. FALTA DE INTIMAÇÃO PRÉVIA.**

A falta de intimações para prestação de esclarecimentos previamente à emissão dos Autos de Infração não é causa de nulidade por cerceamento de defesa.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2014, 2015

**MULTA QUALIFICADA.**

Demonstrada pela fiscalização a conduta dolosa requerida pelos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964, é de se manter a multa de ofício de 150% prevista no § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996.

**MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.**

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

**RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ADMINISTRADOR.**

O sócio-administrador da pessoa jurídica é solidariamente responsável pelos créditos correspondentes das obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração à lei.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2014, 2015

**CUSTO DOS PRODUTOS VENDIDOS. COMPROVAÇÃO**

A mera apresentação de documentos não faz prova a favor do sujeito passivo se não estiverem articulados aos fatos contábeis que deveriam representar, no caso em tela, malgrado haver sido intimada em mais de uma ocasião a comprovar o valor dos Custos dos Produtos Vendidos, a pessoa jurídica omitiu-se em fazê-lo, inércia mantida em sede de impugnação sob a escusa de que, ora os dados bastariam, ora não dispôs de prazo suficiente para efetuar os cruzamentos requeridos pela Autoridade Fiscal a quo.

**LANÇAMENTO REFLEXO. CSLL.**

A decisão relativa ao auto de infração do IRPJ deve ser igualmente aplicada no julgamento do auto de infração da CSLL, uma vez que ambos se apoiam nos mesmos elementos de convicção.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a Recorrente e coobrigado apresentaram, tempestivamente, Recurso Voluntário, pugnando por seus respectivos provimentos.

É o Relatório.

## VOTO

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator.

Os recursos são tempestivos e atendem aos pressupostos regimentais de admissibilidade, portanto, dele conheço.

## PRELIMINARES

Preliminarmente, insurge-se a recorrente contra a decisão recorrida, dizendo que ela limitou-se “*a dizer que a questão relativa à incompetência já havia sido objeto de súmula, e que portanto não teria ‘nada mais a comentar’*”; e quanto ao tópico falta de fundamentação, desvio de finalidade do procedimento fiscal e violação aos demais princípios citados em sua impugnação, simplesmente reproduziu as alegações já constantes do auto de infração, sem enfrentar os temas. Logo, em sua ótica, houve nulidade da decisão recorrida por falta de motivação.

Sem razão a Recorrente.

Consta expressamente do voto condutor do acórdão recorrido, nos subtítulos “preliminar de incompetência” e “preliminar de nulidade por ausência de motivação e consequente violação ao princípio da legalidade e às garantias do contraditório e da ampla defesa”, manifestação da turma sobre os temas arguidos em defesa, não se limitando, como afirma a interessada, a reproduzir súmula ou alegações genéricas e sem que o tema fosse enfrentado, veja-se:

### **Preliminar de Incompetência**

[...]

106. Destaque-se, em primeiro lugar, que a Secretaria da Receita Federal do Brasil, órgão da Administração Direta de abrangência nacional tem como atribuições precípuas as atividades relativas à tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento dos tributos de competência da União; em segundo lugar, os Auditores-Fiscais são as Autoridades competentes para efetuar o lançamento do crédito tributário, cf. disposições da Lei n.º 10.593, de 2002.

107. Assim, observado o disposto no art. 142 do CTN, o lançamento do crédito tributário pode ser efetuado por Auditor-Fiscal de qualquer das unidades administrativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, já que sua competência é nacional. A divisão do Órgão em unidades – Delegacias, Alfândegas etc - é de natureza meramente administrativa sem prejuízo de que

um Auditor-Fiscal lotado em uma unidade fiscalize contribuintes sediados na circunscrição de outra unidade, cf. dispõe o art. 9º, §2º do Decreto nº 70.235, de 1972

[...]

**Preliminar de nulidade por ausência de motivação e consequente violação ao princípio da legalidade e às garantias do contraditório e da ampla defesa**

113. Nesse primeiro momento, o Fisco se submete à regra geral do ônus da prova prevista no Processo Civil, vale dizer, sobre a Autoridade que preside a Ação Fiscal cabe o ônus de provar os fatos constitutivos do direito ao crédito tributário.

114. Parte do trabalho da Fiscalização, nessa etapa, consistem em reunir elementos que estão em poder dos contribuintes e, naturalmente, para formar sua convicção pode rejeitar elementos que julgue inidôneos.

115. A fase processual – contenciosa – da relação fisco-contribuinte se inicia com a impugnação tempestiva do lançamento, cf. art. 14, do Decreto nº 70.235, de 1972, e se caracteriza pelo conflito de interesses submetido aos Órgãos de Julgamento Administrativo. À litigância e consequente solução desse conflito é que se aplicam as garantias constitucionais da observância do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, referidos pela impugnante.

116. Assim, tendo a contribuinte sido intimada a recolher ou impugnar, no prazo regulamentar, o débito constituído pelos autos de infração, claro está que não ocorreu qualquer lesão a seus direitos e garantias. Agora é o momento em que cabe à contribuinte oferecer provas que questionem ou invalidem as conclusões a que chegou a Autoridade Fiscal nos Autos de Infração.

117. No caso em tela, não se verifica ofensa ao art. 5º, LV, CF/88, pois houve ciência da Auto de Infração e a contribuinte exerceu plenamente o seu direito à ampla defesa, no momento mesmo em que apresentou a impugnação demonstrando perfeito conhecimento das infrações que lhe foram imputadas e dos respectivos fundamentos.

118. Dado, pois, que os autos de infração foram lavrados por autoridade competente, atendendo a todos os requisitos estabelecidos no Decreto nº 70.235/72, e que não houve cerceamento do direito de defesa, é de se rejeitar também essa preliminar de nulidade.

Sendo a decisão fundamentada, não há que se considerar a nulidade arguida.

**Preliminar de incompetência**

A recorrente volta a apresentar nulidade do lançamento, sob a alegação de que a Fiscalização e os Autos de Infração dela resultantes foram lavrados por Autoridade Fiscal lotada em Delegacia da Receita Federal do Brasil distinta da que a circunscreciona.

A DRJ assim se manifestou sobre ela:

105. Não merece prosperar essa pretensão.

106. Destaque-se, em primeiro lugar, que a Secretaria da Receita Federal do Brasil, órgão da Administração Direta de abrangência nacional tem como atribuições precípuas as atividades relativas à tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento dos tributos de competência da União; em segundo lugar, os Auditores-Fiscais são as Autoridades competentes para efetuar o lançamento do crédito tributário, cf. disposições da Lei n.º 10.593, de 2002.

107. Assim, observado o disposto no art. 142 do CTN, o lançamento do crédito tributário pode ser efetuado por Auditor-Fiscal de qualquer das unidades administrativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, já que sua competência é nacional. A divisão do Órgão em unidades – Delegacias, Alfândegas etc - é de natureza meramente administrativa sem prejuízo de que um Auditor-Fiscal lotado em uma unidade fiscalize contribuintes sediados na circunscrição de outra unidade, cf. dispõe o art. 9º, §2º do Decreto nº 70.235, de 1972, reproduzido a seguir:

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

(...)

*§ 2º Os procedimentos de que tratam este artigo e o art. 7º, serão válidos, mesmo que formalizados por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

108. Importa esclarecer que a ratio legis do §3º do mesmo art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972, reproduzido abaixo, reside na garantia de que um contribuinte não venha a sofrer novo procedimento, visando a apuração dos mesmos fatos, por Auditor-Fiscal vinculado a outra unidade administrativa.

*§3º A formalização da exigência, nos termos do parágrafo anterior, previne a jurisdição e prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)*

109. Trata-se, ademais, de entendimento administrativo remansoso o que considera válido o lançamento efetuado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do contribuinte, cf. Súmula Carf nº 27.

Súmula Carf nº 27: É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

110. Rejeita-se, desse modo, essa preliminar formulada pela impugnante.

É de se manter a decisão.

De fato, trata-se de alegação há muito superada neste Conselho, sendo inclusive objeto da Súmula CARF nº 27.

Com efeito, trata-se de insurgência contra expressa previsão legal, pois conforme preceitua o art. 9º, § 2º, do Decreto nº 70.235/72, o auditor de localidade diversa do domicílio tributário do sujeito passivo está plenamente autorizado a efetuar o lançamento. Aliás, outra não poderia ser a opção do legislador, pois, caso contrário, a vigorar a pretensão da recorrente, a constituição de crédito tributário de empresas localizadas em endereços inóspitos criaria uma grande dificuldade de o Estado exercer sua atividade fiscalizatória.

Portanto, pelos mesmos fundamentos da decisão recorrida, rejeita-se esta preliminar.

**Preliminar de nulidade por ausência de motivação, violação ao princípio da legalidade, da ampla defesa e do contraditório**

Argui a Recorrente nulidade do Auto de Infração, sustentando que, no deslinde da fiscalização, apresentou suporte documental referente aos custos de aquisição das matérias primas usadas em sua produção, em especial mais de 1.600 notas fiscais que comprovam a aquisição das matérias primas utilizadas em sua produção, e que não lhe foi dada a prévia oportunidade de prestar esclarecimentos à fiscalização em prazo razoável, fato que torna manifestamente nulo o presente auto, uma vez que tal descompasso constitui uma grave falta de motivação, ofende o seu direito à ampla defesa e ao contraditório.

A DRJ se manifestou sobre esta arguição nos seguintes termos:

112. Registre-se que o trâmite de um Processo Administrativo Fiscal – PAF é composto por dois momentos distintos: o do procedimento oficioso e o do procedimento contencioso. Na fase oficiosa, apenas a Autoridade Fiscal atua com o fito de buscar elementos que confirmem (ou afastem) a ocorrência do fato gerador e das demais circunstâncias relativas à exação tributária. Nessa etapa, a fiscalização atua com poderes de investigação, dispondo de liberdade para interpretar os elementos disponíveis para efetuar o lançamento.

113. Nesse primeiro momento, o Fisco se submete à regra geral do ônus da prova prevista no Processo Civil, vale dizer, sobre a Autoridade que preside a Ação Fiscal cabe o ônus de provar os fatos constitutivos do direito ao crédito tributário.

114. Parte do trabalho da Fiscalização, nessa etapa, consistem em reunir elementos que estão em poder dos contribuintes e, naturalmente, para formar sua convicção pode rejeitar elementos que julgue inidôneos.

115. A fase processual – contenciosa – da relação fisco-contribuinte se inicia com a impugnação tempestiva do lançamento, cf. art. 14, do Decreto nº 70.235, de 1972, e se caracteriza pelo conflito de interesses submetido aos Órgãos de Julgamento Administrativo. À litigância e consequente solução desse conflito é que se aplicam as garantias constitucionais da observância do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, referidos pela impugnante.

116. Assim, tendo a contribuinte sido intimada a recolher ou impugnar, no prazo regulamentar, o débito constituído pelos autos de infração, claro está que não ocorreu qualquer lesão a seus direitos e garantias. Agora é o momento em que cabe à contribuinte oferecer provas que questionem ou invalidem as conclusões a que chegou a Autoridade Fiscal nos Autos de Infração.

117. No caso em tela, não se verifica ofensa ao art. 5º, LV, CF/88, pois houve ciência da Auto de Infração e a contribuinte exerceu plenamente o seu direito à ampla defesa, no momento mesmo em que apresentou a impugnação demonstrando perfeito conhecimento das infrações que lhe foram imputadas e dos respectivos fundamentos.

118. Dado, pois, que os autos de infração foram lavrados por autoridade competente, atendendo a todos os requisitos estabelecidos no Decreto nº 70.235/72, e que não houve cerceamento do direito de defesa, é de se rejeitar também essa preliminar de nulidade

A decisão merece prosperar, inclusive, pelos seus próprios fundamentos.

Pelo que se extrai do Recurso, o cerceamento do direito de sua defesa foi a consequência natural da falta de motivação do lançamento fiscal, o que levaria a sua nulidade, conforme previsão dos artigos 59 e 60 do Decreto nº 70.235/72, que regulam a matéria, a seguir transcritos:

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.

§ 1º. A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º. Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º. Quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Acrescido pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993)

...

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

E mais, observa-se que, na impugnação, o contribuinte questionou a falta de motivação do lançamento, e ao ter seu pleito negado em primeira instância, passou a questionar a falta de motivação dessa decisão. Em nenhum dos dois casos vislumbro o que deseja a recorrente.

Inicialmente, refuto a alegação do contribuinte de que a auditoria fiscal fora deficiente, por não terem sido analisadas as 1.600 notas apresentadas no curso do procedimento de fiscalização. Neste ponto, comprehendo que não cabe ao contribuinte analisar medida/intensidade da auditoria fiscal, sendo esta atividade exclusiva do próprio Fiscal autuante que avaliará o procedimento até a formação de sua livre convicção.

Na atividade fiscal existem infrações que exigem inúmeras verificações e intimações até que a Autoridade Tributária forme a sua convicção sobre a matéria, levando ao lançamento ou não, enquanto outras, tais como as chamadas no jargão da fiscalização de *fratura exposta*, são identificadas sem maiores verificações junto ao contribuinte, ou até sem nenhuma, já sendo suficientes os dados que a própria Receita Federal dispõe.

Por isso, não existe medida exata de tempo de fiscalização, quantidade de intimações ou tipos verificações para o Auditor decidir sobre o lançamento, cabendo unicamente a ele avaliar o que deve ser feito até formar a sua convicção, evidentemente, sempre vinculado às determinações da lei.

Não identifiquei também a utilização de presunção em qualquer de suas modalidades, uma vez que a autuação de exigência de IRPJ e CSLL foi embasada em documentação e informações colhidas na própria contabilidade da Recorrente.

Quanto ao cerceamento do direito de defesa decorrente da ocorrência de uma suposta ausência de motivação, a Recorrente, ao longo de seu recurso, demonstra claramente e detalhadamente, que sabe sobre qual matéria foi autuada: exigência de IRPJ/CSLL, em razão de registro, em estoque, de matérias-primas inexistentes, como o propósito de aumentar indevidamente o custo dos produtos vendidos (CPV), nos autos-calendário de 2014 a 2015.

Assim, estando delineado o motivo da lide nos autos, bem como o fato do recurso trazer vasta argumentação visando a descaracterização da infração imputada ao contribuinte, rejeito as preliminares suscitadas.

#### **Preliminares de decadência**

A análise destas preliminares depende da resolução do dolo e da fraude e, por isso, a farei adiante neste voto.

#### **Questões de mérito**

No mérito, a recorrente repete suas alegações de defesa, afastadas pela DRJ em sua decisão. Por concordar com seus fundamentos, transcrevo-os a seguir, e adoto-os como razões de decidir:

120. O primeiro argumento de mérito da contribuinte pode ser sintetizado do seguinte modo:

Premissa 1: os documentos que a fiscalizada apresentou à Autoridade Fiscal a quo são suficientes para comprovar a correção de sua escrita contábil.

Premissa 2: a Autoridade que presidiu a Ação Fiscal valeu-se de dados contidos nos sistemas de escrituração eletrônica da contribuinte.

Conclusão: a escrita contábil é correta e os créditos tributários constituídos devem ser cancelados.

121. O que se verifica nesse raciocínio, contudo é a clássica falácia conhecida como *petitio principii*, com a qual artificiosamente afirma-se de antemão a tese que se pretende demonstrar, tomando-a como verdadeira.

122. É autoevidente que o simples fato de a Fiscalização analisar os dados da escrita digital de uma contribuinte não os torna verdadeiros por si mesmos; ao contrário, é obrigação do sujeito passivo manter registros respaldados por documentação idônea, cf. estipulado pelo art. 1.179 do Código Civil c/c art. 37 da Lei nº 9.430, de 1996, verbatim:

*Código Civil*

*Art. 1.179. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico.*

*Lei nº 9.430, de 1996*

*Art. 37. Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios.*

123. Verificar a compatibilidade entre os valores registrados e enviados à Receita Federal e a idoneidade da documentação que os lastreiam é precisamente a função da Fiscalização Tributária e foi exatamente com vistas a atender esse propósito que a Autoridade Lançadora requereu o suporte material dos valores escriturados.

124. Não merece acolhida esse raciocínio da impugnante.

125. O segundo argumento é o seguinte:

Premissa 1: os documentos que a fiscalizada apresentou à Autoridade Fiscal a quo são suficientes para comprovar a correção de sua escrita contábil.

Premissa 2: a Fiscalização movida por interesse próprio – impedir a decadência - não os analisou corretamente.

Premissa 3: ademais, não concedeu dilação de prazo imprescindível para prestar os esclarecimentos requeridos.

Conclusão: os lançamentos são inválidos por ausência de comprovação, por parte do Fisco, das ilegalidades que esse imputou ao sujeito passivo com base tão-somente em presunções.

126. Nesse raciocínio, a falácia embutida é conhecida desde os tempos dos romanos como nemo auditur propriam turpitudinem allegans – a ninguém é dado se valer da própria torpeza.

127. Observe-se.

128. A contribuinte deixou de atender a intimações fundamentadas formuladas pela Fiscalização nos termos dos art. 145, §1º, da Constituição de 1988 c/c os art. 195 e 196 do CTN que, como visto, tinham como propósito apreciar adequadamente a situação do seu patrimônio e de suas rendas nos anos-calendário de 2014 e 2015.

129. O TVF destaca que parte substancial dos valores lançados em contas de estoque, fundamentais para a apuração do CPV e da base de cálculo dos tributos lançados de ofício, não contavam com o necessário suporte em notas fiscais com chaves de acesso válidas.

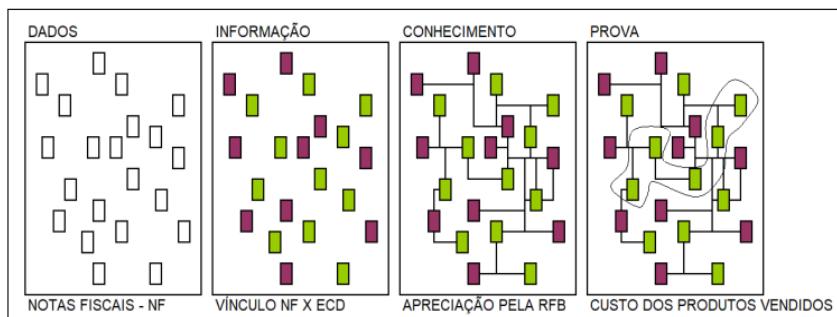
Questionada sobre essa lacuna, a contribuinte se esquivou alegando a escusa clássica de “erros de sistema”.

130. Trouxe então ao conhecimento da Autoridade Fiscal a quo um conjunto de cerca de 1.600 notas fiscais assim descrito no TVF:

*Intimada a apresentar cópia das notas fiscais relativas aos itens mencionados nas tabelas acima, conforme o Termo de Intimação nº 9 de 12/09/2010 (sic) [Na verdade 2019, erro de digitação], Solicitação I, a SAVAR apresentou resposta cujos documentos não foram aceitos tendo em vista que eles se referiam a mais de 1.600 notas fiscais sem nenhuma vinculação aos itens de estoque em cada uma das 22 tabelas constantes do mencionado Termo de Intimação Fiscal nº 8, de 12/09/2010 [Sic, idem]. [Grifos no original]*

131. Antes de analisar a conclusão da Fiscalização, importa esclarecer a distinção entre dados e informações: dados são registros de eventos fáticos avulsos que podem conter informação, esta, por seu turno, é extraída dos dados, depois que esses são articulados segundo algum critério lógico. Informações podem fazer prova em uma lide, dados esparsos, não.

132. O diagrama a seguir sintetiza didaticamente o conceito.



133. Dados constituem elementos desarticulados e requerem uma regra lógica de organização antes de se constituírem em informação passível de ser analisada pela Fiscalização e, eventualmente, fazer prova a favor do interessado.

134. No caso em tela, as notas fiscais empilhadas pela fiscalizada constituem meros dados que, por força de lei, necessariamente deveriam ser vinculados pelo sujeito passivo aos seus respectivos registros contábeis. Somente assim, seria possível à Autoridade Fiscal apreciar corretamente a escrita da impugnante e dela extrair prova sobre os CPV apurados.

135. Como o sujeito passivo se evadiu da obrigação de associar cada nota fiscal ao seu registro correspondente na ECD, a Autoridade Fiscal a quo, corretamente, glosou os lançamentos contábeis solteiros, recalcoulou os CPV, e constituiu de ofício os tributos decorrentes da diferença mal escriturada por Savar.

136. Ao não apresentar os fundamentos de sua escrituração contábil, o sujeito passivo deliberadamente optou pela glosa, não pode agora, pretender valer-se da própria torpeza para impugnar os lançamentos de ofício.

137. No caso concreto, não há que se falar em presunção, tampouco, porque a Autoridade Fiscal a quo não recorreu a deduções baseadas em experiências preconcebidas

(presunções), mas simplesmente aplicou a Lei de regência afastando, por imprestáveis, os elementos inidôneos da escrita contábil da contribuinte.

138. Não merece acolhida, portanto, esse raciocínio da impugnante.

139. Por fim, o terceiro argumento, pode ser sintetizado como segue.

Premissa 1: os documentos que a fiscalizada apresentou à Autoridade Fiscal a quo são suficientes para comprovar a correção de sua escrita contábil.

Premissa 2: a Fiscalização pediu informações e concedeu um prazo exígido para fornecê-las.

Premissa 3: o pedido de prorrogação de prazo não foi deferido.

Conclusão: os lançamentos são inválidos porque operou-se cerceamento ao direito de defesa do sujeito passivo.

140. Em primeiro lugar, registre-se que era obrigação da contribuinte zelar pela probidade de sua escrita contábil; as informações requeridas pela Fiscalização deveriam, pois, estar permanentemente ao alcance do sujeito passivo.

141. Reconhecendo que problemas acontecem no mundo real, a Fiscalização concedeu 15 dias de prazo adicional para a contribuinte tabular os dados e fazer os necessários cruzamentos com a escrituração contábil digital.

142. No caso em tela, em se tratando de uma “grande indústria” como ela própria se define, os cruzamentos não seriam problemáticos para a impugnante: 48h para tabular as 1.600 Notas Fiscais e 30s para cotejar o seu conteúdo com a escrita contábil em uma planilha eletrônica de dados.

143. Registre-se a agravante de que a contribuinte repetiu o ritual de requerer prorrogação de prazo nos 7 trimestres seguintes e, mesmo agora, em sede de impugnação, não realizou a demonstração que disse poder realizar em 30 dias.

144. Trata-se, pois, de deslealdade processual com intuito protelatório, que não merece acolhida, pois, a ninguém é dado aproveitar-se da própria torpeza.

#### **Compensação de créditos**

145. A defesa sustenta que o ICMS destacado na nota fiscal não pode ser incluído na base de cálculo do PIS e à Cofins. Argumenta que os ingressos relativos ao ICMS não compõem o seu faturamento, mas tão-somente transitam por suas contas e que a Solução de Consulta Interna COSIT nº 24 de 2007, admite o aproveitamento de tais créditos para compensar de ofício os valores recolhidos a maior dos créditos tributários lançados pelas Autoridades Fiscais.

146. Importa esclarecer que a referida Solução de Consulta diz respeito exclusivamente ao aproveitamento de ofício de créditos de PIS e de COFINS quando da constatação de infração à legislação na apuração de débitos relativos a tais contribuições, conforme se verifica na ementa reproduzido abaixo:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

*A autoridade fiscal deve aproveitar de ofício os créditos da não-cumulatividade da Cofins sempre que verificar a existência de saldo desses créditos no período em que ficar evidenciada infração à legislação da aludida contribuição, exceto quando tais créditos estiverem vinculados a Pedido de Ressarcimento (PER) ou Compensação (DCOMP) pendente de verificação, hipótese em que a autoridade fiscal que constatar infração à legislação das aludidas contribuições não deve aproveitá-los de ofício.*

*O aproveitamento de ofício de que trata o parágrafo anterior deve ser efetivado independentemente de o crédito ter sido originado no próprio período em que ficar evidenciada infração à legislação, ou em período anterior.*

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

*A autoridade fiscal deve aproveitar de ofício os créditos da não-cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep sempre que verificar a existência de saldo desses créditos no período em que ficar evidenciada infração à legislação da aludida contribuição, exceto quando tais créditos estiverem vinculados a Pedido de Ressarcimento (PER) ou Compensação (DCOMP) pendente de verificação, hipótese em que a autoridade fiscal que constatar infração à legislação das aludidas contribuições não deve aproveitá-los de ofício.*

*O aproveitamento de ofício de que trata o parágrafo anterior deve ser efetivado independentemente de o crédito ter sido originado no próprio período em que ficar evidenciada infração à legislação, ou em período anterior.*

147. Ou seja, além de não tratar de eventual exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, não tem relação alguma com o IRPJ ou com a CSLL tratados neste feito.

148. Não merece prosperar, pois, essa pretensão da impugnante.

#### **Multa qualificada**

149. Depois de repetir insistentemente parte da argumentação já resolvida acima sobre ausência de fundamentação nos Autos de Infração, a impugnante aduz que não teria sido comprovada a ocorrência de dolo, necessária à imputação de fraude, com fundamento no art. 72 da Lei nº 4.504, de 1964.

150. Argumenta ser indispensável a comprovação da conduta intencional que teria realizado, entretanto a Autoridade Fiscal a quo, a seu juízo, não teria logrado demonstrar como infringiu aos art. 71-73 da referida Lei nº 4.502, de 1964.

151. Não assiste razão à impugnante.

152. A Fiscalização justificou a qualificação da multa nos seguintes termos:

*220. No caso em tela, a multa a ser aplicada deve ser de 150%, nos termos do inciso I e § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96 combinado com o art. 72 da Lei nº 4.502/64 (fraude), tendo em vista que houve fraude para impedir a ocorrência do fato jurídico tributário (“fato gerador”) do IRPJ e da CSLL, conforme resumidamente descrito a seguir.*

*221. Foram inseridas matérias-primas inexistentes no estoque para aumentar indevidamente o custo dos produtos vendidos em vários períodos trimestrais, provocando sucessivos prejuízos contábeis e fiscais e evitando ocorrências de fatos jurídicos tributários (“fatos geradores”) do IRPJ e da CSLL.*

*222. A escrituração das notas fiscais inexistentes configurou um modus operandi, que se manteve constante e uniforme no tempo, o que afasta a possibilidade de ocorrência de erro.*

[...]

158. (...), o sujeito passivo não esclarece as imputações referentes à essa inflação artificial de custos constatada pela Autoridade Fiscal a quo, fica, portanto, demonstrada para além de qualquer dúvida razoável a ocorrência de fraude, face ação deliberada da contribuinte de reduzir o montante dos tributos devidos.

159. Não houve agravamento da multa, em virtude de embaraço a fiscalização haja vista que a Fiscalização se limitou a glosar lançamentos não comprovados e qualificar a multa, não se aplica ao caso, tampouco, o disposto no art. 112, dado que não há dúvida sobre a ocorrência da infração.

160. Por fim, ainda nessa matéria, a impugnante alegou que a multa qualificada possui natureza confiscatória. Tal alegação é inócuia em Sede Administrativa posto que não compete aos Órgãos do Contencioso Administrativo apreciar tal arguição e declarar ou reconhecer constitucionalidade de lei vigente, pois tal competência foi atribuída, em caráter privativo, ao Poder Judiciário, cf. art. 102 da Carta de 1988.

161. Registre-se que a vedação ao confisco instituída pelo art. 150, IV, da Constituição é voltada para o Legislador, assim, uma vez positivada a norma, é dever da Autoridade Fiscal aplicá-la.

162. Não merece prosperar, pois, a pretensão de que a multa seria confiscatória, uma vez que em Sede Administrativa, não há lugar para embate sobre constitucionalidade de Lei, consoante a previsão do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972.

163. Sedimentada a posição sobre a ocorrência de dolo e da multa qualificada, pode-se agora afastar a preliminar de decadência, haja vista que a comprovação do dolo e da fraude afasta a aplicação do art. 150 do CTN reclamada pela impugnante – face o teor do seu §4º - e atrai a incidência do art. 171 do mesmo código. Ambos os dispositivos encontram-se reproduzidos abaixo.

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

(...)

*§4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação*

(...)

*Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extinguise após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; [Grifou-se.]*

*164. No caso em exame, os fatos evados de fraude se repetiram desde o primeiro trimestre do ano-calendário de 2014, assim, o fato gerador mais remoto, na forma da Lei, é 31/03/2014, o termo inicial de contagem seria 01/01/2015, e o termo final, 31/12/2019. Dado que a ciência do lançamento ocorreu 05/12/2019, não há que se falar, portanto em decadência.*

165. Não merece prosperar, tampouco, a impugnação da glosa efetuada sobre o estoque inicial do ano-calendário de 2014, sob a alegação de os valores registrados estariam, por assim dizer, imunes ao escrutínio da Fiscalização Tributária.

166. O argumento é inválido, a uma, porque o instituto da decadência, por definição, significa a extinção do direito de constituir créditos tributários depois de expirado o prazo assinado pela Legislação, não impede, contudo, a averiguação de dados da contribuinte para outras finalidades, por exemplo, compensação, restituição ou, como no caso em tela a confirmação da escrita contábil do sujeito passivo.

167. A duas, porque existe disposição normativa expressa – art. 264 do RIR de 1999, reproduzido abaixo, que encontrava em vigor à época dos fatos examinados - obrigando as pessoas jurídica a conservarem em boa guarda todos os documentos capazes de influir na apuração de tributos de pendentes

#### *Seção IV*

##### *Conservação de Livros e Comprovantes*

*Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º).*

*§ 1º Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de quarenta e oito horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10).*

*§ 2º A legalização de novos livros ou fichas só será providenciada depois de observado o disposto no parágrafo anterior (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10, parágrafo único).*

*§ 3º Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios (Lei nº 9.430, de 1996, art. 37).*

168. Com efeito, o entendimento adotado pela impugnante implicaria, pois, fazer letra morta do art. 37 da Lei nº 9.430, de 1996 e do art. 173 do CTN.

169. Por fim, a título de corolário registre-se que o saldo inicial do estoque de uma pessoa jurídica em determinado ano-calendário, a despeito de ser numericamente idêntico ao saldo final do ano-calendário anterior, constitui uma realidade contábil distinta que deve ser comprovada *per se* com os documentos que as contribuintes são obrigadas a manter.

170. Não merece prosperar também essa preliminar específica de decadência.

#### **Impugnação do responsável solidário**

171. Recapitulando, a Fiscalização incluiu Massayoshi Saga no polo passivo da relação tributária, com base nos seguintes elementos retirados do TVF.

*O Sr. MASSAYOSHI SAGA, CPF 664.437.338-00, é o sujeito passivo responsável pelo crédito tributário (constituído de ofício), resultante de atos praticados com infração de lei, conforme explicado no tópico V. QUALIFICAÇÃO DA MULTA, tendo em vista que ele detinha os poderes de gerência, administração, decisão, perante a SAVAR, à época dos fatos, à luz do art. 121, inciso II, e do art.135, inciso III, da Lei nº 5.172, de 25/10/1966 (Código Tributário Nacional – CTN).*

172. Segue-se a isso a relação de disposições normativas aplicadas e a demonstração do status societário do imputado. Por uma questão de economia processual não serão abordados os tópicos redundantes anteriormente esgotados.

173. O sócio administrador alega que não houve demonstração de que auferiu benefícios com as infrações descritas no TVF e que o mero inadimplemento de obrigação tributária, sem a comprovação da prática de atos dolosos, não autoriza a imputação de responsabilidade solidária,

174. A Fiscalização fundamentou a imputação de responsabilidade solidária nos art. 121, II, e 135, III, do CTN reproduzidos abaixo, que disciplinam a condição de responsável e as condições em que a responsabilidade deve ser aplicada.

*Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.*

*Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:*

*(...)*

*II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.*

*(...)*

*Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:*

*(...).*

*III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.*

175. Não há dúvida, pois, que diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado podem ser responsabilizados solidariamente por créditos tributários resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

*[...]*

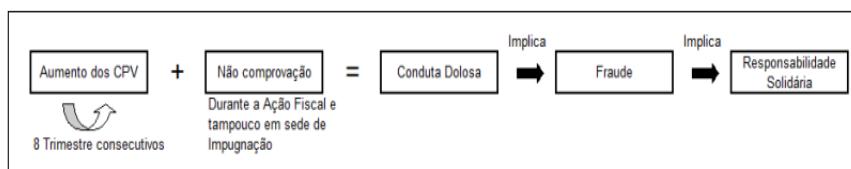
177. Não foi por inadimplemento, portanto, que Massayoshi Saga foi chamado a ocupar o polo passivo da obrigação tributária, mas em virtude de a sociedade empresária haver praticado fraude fiscal por 8 trimestres consecutivos.

178. Repita-se que a fiscalizada alterou dolosa e repetidamente o montante de matérias primas adquiridas, não se pode alegar erro em tal circunstância, especialmente face à inépcia das peças impugnatórias de neste momento esclarecer de modo cabal os registros glosados pela Autoridade Fiscal a quo.

179. Não houve erro, mas, cf. esclarecido antes, ação deliberada tendente a retardar o conhecimento por parte da Autoridade Tributária de fatos geradores de tributos, fato necessário e suficiente para a incidência do referido art. 135, III, do CTN.

180. Pelos mesmos motivos antes expostos, não merecem prosperar as alegações de que a imputação estaria fundada em alegações genéricas e de que não conteria descrição precisa dos fatos sobre os quais o impugnante está sendo chamado a responder.

181. Bem ao contrário, a seqüência das conclusões da Autoridade Fiscal pode ser resumida de seguinte muito simples no diagrama abaixo, que apenas consolida o que já se encontra relatado pela Autoridade Fiscal a quo, mas parece não ter sido compreendido pelo impugnante:



182. Tampouco merece acolhida a alegação do impugnante de que não teria tomado ciência do termo de sujeição passiva solidária. Trata-se mais uma vez de deslealdade processual, haja vista os documentos às fls. 5.134-5.135, que acompanharam o TVF e os Autos de Infração.

SP SAO JOSE DOS CAMPOS DRF

FL. 5131

MINISTÉRIO DA ECONOMIA  
Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil

INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL

**TERMO DE CIÊNCIA DE LANÇAMENTOS E ENCERRAMENTO TOTAL DO PROCEDIMENTO  
FISCAL - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA**

**Identificação do Procedimento**

Número do Procedimento Fiscal

**0812000.2018.000099**

Código de acesso

**30564539**

**Sujeito Passivo por Responsabilidade Tributária**

Nome

**MASSAYOSHI SAGA**

CPF

**664.437.338-00**

Lugar/Endereço

Complemento



183. Não merecem acolhida pois esses argumentos do imputado.

#### Notificação prévia ao responsável solidário

184. Por fim, o imputado pleiteia que seja declarada a nulidade deste feito, sob a alegação de que não foi notificado a prestar esclarecimentos ou apresentar documentos que pudessem ilidir sua responsabilidade no curso da Ação Fiscal.

185. Como visto anteriormente, trata-se de matéria pacificada em sede julgamento, não há obrigatoriedade de se intimar sujeitos passivos que venham a ser responsabilizados, porque a responsabilidade somente se configura ao término da Ação Fiscal.

186. Ademais, o responsável solidário foi intimado na forma da legislação de regência e pode exercer o direito ao contraditório e à ampla defesa, não havendo que se cogitar pois de nulidade nesse caso.

#### CSLL– Tributação Reflexa

187. Registre-se por fim que a decisão pertinente ao lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ norteia as inferências correlatas aos autos de infração decorrentes, estendendo-se assim às CSLL lançada reflexamente, tendo em vista que derivam de elementos de prova idênticos e mantêm íntima relação de causa e efeito.

#### Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade e a alegação de decadência e, no mérito, negar-lhe provimento, para manter os termos da decisão recorrida.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**JOSÉ EDUARDO DORNELAS SOUZA**