



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



<b>PROCESSO</b>	<b>13971.722481/2016-48</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1402-007.654 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	24 de fevereiro de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	BOUTON INDUSTRIA E COMERCIO DE ARTIGOS DE CAMA E BANHO LTDA.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 2011

**NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.**

A conjugação da motivação dada no Relatório Fiscal e no Auto de Infração de forma a expressar, com clareza, a infração cometida pelo autuado, proporcionando-lhe um perfeito conhecimento dos fatos e contra a autuação ele apresente defesa específica e consistente, não pode acarretar a nulidade do auto de infração, seja pela alegada não motivação do ato administrativo, seja pelo alegado cerceamento do direito de defesa.

As situações que acarretam a nulidade do auto de infração são as descritas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972. Não caracterizados o autor incompetente e/ou o cerceamento do direito de defesa, não se toma como nulo o lançamento de ofício.

**DECADÊNCIA. CONTAGEM DE PRAZO.**

A contagem do prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado nos casos de não comprovação de pagamento e/ou existência de dolo.

**PASSIVO FICTÍCIO. ÔNUS DA PROVA. INVERSÃO**

No caso de passivo fictício, após intimação do Fisco para que o fiscalizado comprove a escrituração de suas operações com documentos hábeis e idôneos, o ônus da prova é invertido, passando a ser do Impugnante. No caso concreto, o contribuinte não logrou êxito em confirmar a origem e a suposta tributação dos valores em aberto em sua contabilidade, considerados como passivo fictício pela autoridade lançadora.

**GLOSA DE CUSTOS NÃO COMPROVADOS**

Os custos e despesas ocorridos no período-base devem estar comprovados por documentos hábeis e idôneos para permitir a dedutibilidade perante a legislação fiscal.

GLOSA DE CUSTOS. COMPRAS. PAGAMENTO. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Mantém-se a glosa de custos se a escrituração das compras não está lastreada em documentação hábil e idônea.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema. Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. A multa de ofício integra o crédito tributário, portanto, após o seu vencimento, sobre ela incidem juros de mora. Súmula CARF nº 108

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Aplica-se ao lançamento reflexo o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, por força da causa e efeito que os vincula.

PIS. COFINS. FATO GERADOR. APURAÇÃO MENSAL.

Retifica-se o lançamento se demonstrado erro na data de apuração do tributo.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer o Recurso Voluntário e a ele negar provimento, mantendo integralmente os créditos tributários lançados tal como decidido pelo acórdão de piso, nos termos do voto do relator.

*Assinado Digitalmente*

**Ricardo Piza Di Giovanni** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Sandro de Vargas Serpa** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alexandre Iabrudi Catunda, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonca, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni, Maria Angélica Echer Ferreira Feijó e Sandro de Vargas Serpa (Presidente).

**RELATÓRIO**

Trata-se o processo de autos de infração lavrados em 19/08/2016 por motivo de omissão de receita relativos ao ano-calendário de 2011, por meio dos quais são exigidos o IRPJ, no valor de R\$ 2.133.883,67 e a CSLL, no valor de R\$ 768.198,12, a contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, no valor de R\$ 30.104,05 (e-fls. 1.696/1.700), e contribuição para o financiamento da seguridade social - Cofins, no valor de R\$ 138.661,09 (e-fls. 1.701/1.705), todos acrescidos de multa de ofício (75%) e de encargos moratórios

O Relatório Fiscal consta de fls. 1.706/1.720 e relata que a fiscalização foi instaurada para verificação de indícios de omissão de receitas consubstanciados em inconsistências nas contas de adiantamento a fornecedores e adiantamento para aumento de capital e PASSIVO FICTÍCIO.

A contribuinte foi intimada a apresentar a documentação que embasou os lançamentos contábeis efetuados na conta de adiantamento de clientes e demais contas ali mencionadas (e-fls. 54/57), sendo que foram apresentados documentos às e-fls. 512, 513, 539 e 540/801, informando que:

*"nem sempre os recebimentos eram identificados dentro do próprio mês e por isso eram lançados no sistema de forma aglutinada, por blocos". Acrescenta que a falta de pessoal e estrutura administrativa só permitiam a identificação e conciliação dos adiantamentos recebidos à medida da disponibilidade de tempo, "algumas vezes até meses depois". Completa suas alegações afirmando que "todos os valores possuem origem em operações de venda respaldadas por notas fiscais emitidas e devidamente comprovadas, tudo conforme se pode observar das notas fiscais já previamente entregues e das planilhas que ora se juntam, onde estão detalhados e abertos as contrapartidas desses lançamentos que dessa forma restam devidamente identificados".*

A Fiscalizada foi intimada a apresentar a escrituração fiscal dos AC 2010 e 2011, em meio magnético, bem como a documentação relativa aos lançamentos a título de juros de mora e royalties. (e-fls. 802/806). Foram apresentados arquivos magnéticos às e-fls. 813/814, contendo os registros das notas fiscais emitidas pelo próprio e por terceiros, além dos arquivos auxiliares, todos até a competência 06/2011, esclarecendo que passou a transmitir o SPED Fiscal a partir da competência 07/2011. Além disso, informou estar apresentando contratos de licença e royalties, bem como comprovantes das despesas de juros de mora. Em relação a notas fiscais de serviços, tanto próprias quanto de terceiros, declara não ter exercido tal atividade, e quanto aos arquivos de controle de estoque e registro de inventário à e-fls. 820.

Em face da documentação apresentada a fiscalização constatou supostas inconsistências em relação à escrituração das notas fiscais, fato que ensejou nova intimação (e-fls. 821/888). Foram apresentados documentos às e-fls. 893/950, onde foi constatado que ocorreram

erros e omissões, os quais foram objetos de autuação relativa aos arquivos magnéticos, controlada no processo nº 13971.722431/2016-61.

Foram apresentados documentos às e-fls. 954/1.388, buscando comprovar o pagamento das notas fiscais de aquisição de mercadorias da BUETTNER. Contudo, segundo a fiscalização, trata-se de uma coletânea de documentos desconexos, sem coincidência de datas e valores com as notas fiscais a eles associadas, concatenados em grupos compostos por cheques e comprovantes de depósito bancário que em nada se identificam com as datas, valores, e em sua absoluta maioria, com favorecidos diversos que não a BUETTNER, real credora nas operações. Cada conjunto de documentos só alcança o total da nota fiscal correspondente com convenientes baixas parciais de diversos outros depósitos ou com igualmente improvisados ajustes a título de "documentos não localizados", o que demonstra uma malsonante tentativa de fraudar a fiscalização, posto que o extravio de tantos documentos, além de conveniente, não é compatível com o porte da empresa.

Com isso, a contribuinte foi intimada a fornecedora BUETTNER que apresentasse os títulos de crédito ou documentos de cobrança equivalentes, bem como a comprovação dos pagamentos correspondentes, (e-fls. 1.681). No entanto, aquela permaneceu silente.

A Fiscalizada foi intimada a apresentar Razão da conta consolidadora 210802 - Adiantamento de Clientes - no qual sejam apresentados apenas os lançamentos da conta com as respectivas contrapartidas, além de comprovação de notas fiscais de entrada de mercadorias adquiridas da BUETTNER, e justificativas para divergências de créditos de PIS e COFINS (e-fls. 1.425/1.429). Em resposta de e-fls. 1.434, informou que "*Os documentos solicitados já foram apresentados em 22/06/2015, quando do atendimento ao item 03 do termo de intimação fiscal n. 01/2015*". Contudo, os documentos apresentados na ocasião apenas relacionam notas fiscais e não constituem um livro Razão, seja pela falta de conteúdo seja pela falta de estrutura formal, o que não permite comprovar os lançamentos na contabilidade.

Apresentou os documentos de fls. 1.435/1.540, onde constam comprovantes de depósito sem coincidência de data, valor, credor/favorecido, com as notas fiscais constantes do Anexo I do termo, nos mesmos moldes e com os mesmos vícios dos comprovantes já comentados, apresentados às fls. 954-1388. Assinala divergências entre créditos de PIS e COFINS apurados com base nas notas fiscais e aqueles consignados em DICON, justificou a discrepância enfatizando que o demonstrativo constante do Anexo II compara créditos de PIS e COFINS com suas respectivas bases de cálculo. Foi efetuada nova intimação, requisitando um demonstrativo de composição do saldo devedor da referida conta, assinalando as informações mínimas a serem contempladas (e-fls. 1.553/1.555). Foram apresentados documentos às e-fls. 1.551/1.552, onde constam os saldos dos adiantamentos recebidos de mais de 2.200 clientes, em um total de R\$ 10.555.577,35, dentre os quais se destaca CASA & VÍDEO RIO DE JANEIRO S/A, com saldo de R\$ 1.824.488,15, equivalente e cerca de 17% do saldo global. Essa circunstância motivou a instauração de diligência para proceder à consultas e verificações na ECD da empresa CASA & VÍDEO pelas quais, ao final, constatou-se que os valores de diversos adiantamentos relacionados pelo autuado coincidem com

notas fiscais escrituradas em datas anteriores e próximas a esses pagamentos, sugerindo aquisições para pagamento a prazo curto, e não adiantamentos, como registrado pelo autuado.

A fiscalização intimou a CASA & VÍDEO sobre os elementos necessários à caracterização do passivo fictício. Foram apresentados comprovantes de pagamento de mercadorias adquiridas da Bouton com as respectivas notas fiscais às e-fls. 1.560/1.655.

Pelos documentos apresentados, a fiscalização verificou que os valores que compõem o saldo da conta de antecipação de clientes referem-se a pagamentos efetuados posteriormente e em datas próximas a aquisições de mercadorias constantes em notas fiscais emitidas regularmente ao longo do período de 2011, sendo que algumas das antecipações registradas pela BOUTON sequer foram reconhecidas pelo cliente CASA & VÍDEO, tudo conforme o demonstrativo elaborado à e-fls. 1657, onde estão confrontados os pagamentos registrados pela BOUTON como antecipação, com os pagamentos relacionados pelo cliente e as notas fiscais correspondentes, conforme informado pelo cliente CASA & VÍDEO.

A Fiscalizada foi intimada novamente às e-fls. 1.659/1.661. Foram apresentadas as notas fiscais às e-fls. 1.667/1.675. E à e-fls. 1.678 a Fiscalizada informou que "(...) após as verificações internas a empresa não localizou os documentos restantes a respeito dessas operações", caracterizando assim o passivo fictício constituído pela parcela não comprovada do saldo da conta de antecipação de clientes, que se sujeita a tributação do imposto.

Com relação aos **Custos Não Comprovados** a fiscalizada foi intimada a comprovar o pagamento das mercadorias adquiridas da BUETTNER, pelo que encaminhou os documentos nos quais se a fiscalização constatou que nenhuma das operações foi liquidada pelo valor das notas fiscais. Em todos os casos, observa-se a tentativa sistemática de comprovar a baixa de cada operação com parcelas que compõe um único depósito, de forma que não há um único pagamento de data e valor coincidente com as notas fiscais cotejadas, e no mais das vezes, sequer o favorecido do pagamento coincide com o credor, BUETTNER.

Entendeu a fiscalização que esse esquema cruzado esbarra na necessidade de coincidir o total das parcelas de diferentes pagamentos com o valor de cada nota fiscal, o que efetivamente não ocorreu nos casos sob exame, razão pela qual a fiscalizada tentou algum socorro com o uso de comprovantes de pagamento a terceiros, "baixas parciais" de outros pagamentos, e com a alegação de "documento não localizado", tudo em valores que completariam o valor integral.

Esclareceu a fiscalização que dentre os quatro casos onde não consta a indicação de "documento não encontrado", há a documentação referente a nota fiscal nº 128847, às fls. 1476, que totaliza R\$ 301.520,57, valor divergente da nota fiscal correspondente, emitida pelo valor de R\$ 335.022,86. Já em relação a documentação das notas fiscais nº 133.309, às fls. 1515, e 138.516, às fls. 1527, a fiscalizada completou o valor da nota fiscal por meio de relatório de conciliação, documento inidôneo para comprovação de pagamentos e do qual não se encontra na

documentação juntada, e ainda que houvesse apresentado não teria valor probatório, por razões óbvias.

Assim sendo, entendeu a fiscalização que o custo das aquisições de mercadorias representadas pelas notas fiscais de entrada relacionadas abaixo, objeto do TIF nº 7 (e-fls. 1.425/1.429), foi considerado indedutível e adicionado ao lucro real, por falta de comprovação.

**Tabela 1 - Custos não comprovados**

<i>Mod</i>	<i>Série</i>	<i>Número da Nota</i>	<i>Dia da Emissão</i>	<i>Dia do Mov.</i>	<i>Valor</i>	<i>Natureza da Operação</i>
55	1	116675	23/03/2011	28/03/2011	735.312,69	Compras para Comercialização
55	1	116985	30/03/2011	31/03/2011	300.077,81	Compras para Comercialização
55	1	123046	29/04/2011	29/04/2011	397.363,82	Compras para Comercialização
55	1	123285	04/05/2011	13/05/2011	371.602,80	Compras para Comercialização
55	1	127208	21/06/2011	27/06/2011	312.839,72	Industrialização Efetuada por Outras Empresas
01	001	128847	11/07/2011	14/07/2011	335.022,86	Industrialização efetuada por Outras Empresas
01	001	130966	28/07/2011	29/07/2011	428.096,62	Compras para Industrialização
01	001	130969	28/07/2011	29/07/2011	577.064,27	Compras para Industrialização
01	001	131446	01/08/2011	03/08/2011	577.064,20	Compras para Comercialização
01	001	132823	15/08/2011	16/08/2011	404.944,47	Industrialização efetuada por Outras Empresas
01	001	133309	18/08/2011	24/08/2011	666.518,16	Compras para Comercialização
01	001	136062	23/09/2011	28/09/2011	438.213,65	Compras para Comercialização
01	001	138516	27/10/2011	27/10/2011	481.262,93	Compras para Comercialização
01	001	141208	29/11/2011	30/11/2011	685.662,56	Compras para Comercialização

A diferença de tributos apurada foi exigida por meio dos correspondentes autos de infração, acrescida de juros e multa.

Com relação ao **passivo Fictício**, o contribuinte apresentou o Demonstrativo de Composição do Saldo da conta 21080200011 - Adiantamento de Clientes - em 31/12/2011, no qual constam os adiantamentos pendentes de solução, do qual foram extraídos os pagamentos recebidos por seu maior credor, CASA & VÍDEO, abaixo relacionados:

**Tabela 2 - Adiantamentos do cliente CASA & VÍDEO pendentes em 31/12/2011**

DATA	CÓDIGO	DESCRIÇÃO DA CONTA	VALOR DO ADTO
31/08/2011	11010200047	Bradesco S/A	261.750,00
31/12/2011	11010200047	Bradesco S/A	123.956,00
31/10/2011	11010200047	Bradesco S/A	121.369,12
31/12/2011	11010200047	Bradesco S/A	106.480,80
30/11/2011	11010200047	Bradesco S/A	104.880,00
30/11/2011	11010200047	Bradesco S/A	97.656,00
30/11/2011	11010200047	Bradesco S/A	88.320,00
03/06/2011	11010200047	Bradesco S/A	87.780,00
30/11/2011	11010200047	Bradesco S/A	87.780,00
31/08/2011	11010200047	Bradesco S/A	77.200,00
31/12/2011	11010200047	Bradesco S/A	68.976,00
03/06/2011	11010200047	Bradesco S/A	67.482,00
31/12/2011	11010200047	Bradesco S/A	61.212,98
31/12/2011	11010200047	Bradesco S/A	52.344,00
31/10/2011	11010200047	Bradesco S/A	51.392,00
03/06/2011	11010200047	Bradesco S/A	37.191,88
30/11/2011	11010200047	Bradesco S/A	30.240,00
03/06/2011	11010200047	Bradesco S/A	29.825,00
31/12/2011	11010200047	Bradesco S/A	28.083,72
30/11/2011	11010200047	Bradesco S/A	26.931,00
30/11/2011	11010200047	Bradesco S/A	25.920,00
30/11/2011	11010200047	Bradesco S/A	25.200,00
31/12/2011	11010200047	Bradesco S/A	24.260,28

30/11/2011	11010200047	Bradesco S/A	19.680,00
03/06/2011	11010200047	Bradesco S/A	18.000,00
30/11/2011	11010200047	Bradesco S/A	18.000,00
30/11/2011	11010200047	Bradesco S/A	16.320,00
30/06/2011	11010200047	Bradesco S/A	14.200,12
30/11/2011	11010200047	Bradesco S/A	13.312,00
01/12/2011	11010200047	Bradesco S/A	10.526,65
31/12/2011	11010200047	Bradesco S/A	9.216,00
30/11/2011	11010200047	Bradesco S/A	5.982,30
30/09/2011	11010201340	Banco Itau S/A	3.519,00
31/07/2011	11010200047	Bradesco S/A	3.167,10
30/09/2011	11010200047	Bradesco S/A	3.167,10
31/12/2011	11010200047	Bradesco S/A	3.167,10
<b>Total</b>			<b>1.824.488,15</b>

O total correspondente à CASA & VÍDEO equivale a cerca de 17% do saldo da conta, no valor de R\$ 10.555.577,35, contudo, conforme já assinalado, esse cliente só efetuou, em 2011, pagamentos para liquidação de vendas efetuadas anteriormente, demonstrando segundo a fiscalização a relação entre os comprovantes de pagamento e as correspondentes notas fiscais emitidas pela autuada, conforme pode ser melhor visualizado no demonstrativo abaixo:

### Tabela 3 - Análise da documentação apresentada pela CASA & VÍDEO

Ordem do conjunto de docs	Tipo Doc (PG = pagamento / NF = Nota fiscal)	Data do doc.	Valor do doc.	Nota Fiscal (núm.-série)
1	PG	01/12/2011	133.172,00	
	NF	25/08/2011	123.956,00	37291-2
	NF	30/08/2011	9.216,00	38658-2
2	PG	02/06/2011	75.964,80	
	NF	23/02/2011	75.964,80	17464-2
3	PG	02/12/2011	3.167,00	
	NF	23/08/2011	3.167,00	37945-2
4	PG	04/05/2011	55.160,00	
	NF	25/01/2011	55.160,00	15155-2
5	PG	06/07/2011	3.167,00	
	NF	01/04/2011	3.167,00	21125-2

6	PG	08/11/2011	434.076,00	
	NF	30/07/2011	104.880,00	34952-2
	NF	30/07/2011	97.656,00	34953-2
	NF	30/07/2011	30.240,00	34954-2
	NF	30/07/2011	88.320,00	34955-2
	NF	30/07/2011	87.780,00	34956-2
7	PG	10/08/2011	261.750,00	
	NF	12/05/2011	261.750,00	23883-2
8	PG	12/12/2011	84.442,80	
	NF	31/08/2011	84.442,80	38200-2
9	PG	12/12/2011	96.768,00	
	NF	31/08/2011	96.768,00	38199-2
10	PG	12/12/2011	130.284,00	
	NF	31/08/2011	130.284,00	38198-2
11	PG	12/12/2011	56.201,60	
	NF	25/08/2011	56.201,60	37290-2
12	PG	12/12/2011	67.482,00	
	PG	12/12/2011	67.482,00	
	NF	31/08/2011	134.964,00	38201-2
13	PG	12/12/2011	113.544,00	
	NF	31/08/2011	227.088,00	38202-2
14	PG	13/06/2011	27.792,00	
	NF	28/02/2011	27.792,00	18456-2
15	PG	13/09/2011	3.167,10	
	NF	03/06/2011	3.167,10	28345-2
16	PG	15/03/2011	23.482,00	
	NF	18/11/2011	23.482,00	11256-2
17	PG	17/11/2011	37.294,30	
	NF	11/08/2011	5.982,30	35953-2
	NF	10/08/2011	22.528,00	36636-2
	NF	15/08/2011	18.000,00	36865-2
18	NF	19/08/2011	-9.216,00	Devolução
	PG	18/04/2011	6.334,20	
	NF	10/01/2011	6.334,20	15115-2

Ordem do conjunto de docs	Tipo Doc (PG = pagamento / NF = Nota fiscal)	Data do doc.	Valor do doc.	Nota Fiscal (núm.-série)
19	PG	19/08/2011	77.200,00	
	NF	06/05/2011	77.200,00	23596-2
20	PG	21/10/2011	84.034,08	
	NF	27/07/2011	84.034,08	32712-2
21	PG	21/10/2011	113.971,50	
	NF	27/07/2011	113.971,50	32710-2
22	PG	22/11/2011	61.920,00	
	NF	17/08/2011	19.680,00	37299-2
	NF	17/08/2011	25.920,00	37301-2
	NF	17/08/2011	16.320,00	37383-2
23	PG	24/02/2011	82.700,00	
	NF	31/10/2010	82.700,00	9947-2
24	PG	25/04/2011	3.870,90	
	NF	17/01/2011	3.870,90	15695-2
25	PG	25/07/2011	66.700,80	
	NF	13/04/2011	66.700,80	21793-2
26	PG	25/07/2011	3.167,10	
	NF	08/04/2011	3.167,10	21787-2
27	PG	26/09/2011	3.519,00	
	NF	27/06/2011	3.519,00	32154-2
28	PG	26/10/2011	19.404,00	
	NF	21/07/2011	19.404,00	34905-2
29	PG	27/06/2011	50.643,20	
	NF	16/03/2011	50.643,20	19561-2
30	PG	27/12/2011	15.872,00	
	NF	20/09/2011	15.872,00	40619-2
31	PG	28/10/2011	121.369,12	
	NF	27/07/2011	128.251,20	32711-2
	NF	04/08/2011	-6.882,08	Devolução
32	PG	29/08/2011	11.964,60	
	NF	23/05/2011	11.964,60	26826-2
33	PG	29/11/2011	29.825,00	
	NF	23/08/2011	29.825,00	36819-2
34	PG	30/09/2011	69.608,00	
	NF	28/06/2011	69.608,00	29745-2
35	PG	31/10/2011	51.392,00	

  

Ordem do conjunto de docs	Tipo Doc (PG = pagamento / NF = Nota fiscal)	Data do doc.	Valor do doc.	Nota Fiscal (núm.-série)
	NF	26/07/2011	51.392,00	34429-2

O demonstrativo relaciona 35 conjuntos de documentos apresentados pela CASA & VÍDEO, que se compõem de um pagamento (PG) e as respectivas notas fiscais (NF), que representam as mercadorias adquiridas da BOUTON, objeto de cada pagamento. Nele fica evidenciado, segundo a fiscalização, que os pagamentos não correspondem a adiantamentos pendentes, e sim, operações de venda a prazo, todas liquidadas no período. Além disso, a própria autuada reconheceu assim os pagamentos, conforme se verificou na amostragem abaixo, composta pelos pagamentos dos conjuntos 2 e 4, e a parcela da nota fiscal 34952 do conjunto 6, constantes da Tabela 3:

#### Tabela 4 - Escrituração de pagamentos na contabilidade da BOUTON

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
10/02/2011	11020100010-X	Duplicatas a Receber no País	D	75.964,80	17464/ 2 DO EMITENTE 11114284/0065-28 REF FATURAMENTO NF NRO
10/02/2011	31010100026-X	Venda de Produtos no País	C	75.964,80	17464/ 2 DO EMITENTE 11114284/0065-28 REF FATURAMENTO NF NRO
02/06/2011	11010200047-X	Bradesco S/A - 104567-g	D	75.964,80	RECEBIMENTO DE CLIENTE
02/06/2011	11020100010-X	Duplicatas a Receber no País	C	75.964,80	RECEBIMENTO DE CLIENTE
07/06/2011	11020300413-X	RG Prest.Comp.e Cobranca Ltda	D	75.964,80	17464012 REEMB.
07/06/2011	11010200712-X	RG Prest.Comp.e Cobranca Ltda	C	75.964,80	17464012 REEMB.
07/06/2011	11010200712-X	RG Prest.Comp.e Cobranca Ltda	D	75.964,80	17464012 REEMB RG PREST N/DATA
07/06/2011	11010200047-X	Bradesco S/A - 104567-g	C	75.964,80	17464012 REEMB RG PREST N/DATA
07/01/2011	11020100010-X	Duplicatas a Receber no País	D	55.160,00	15155/ 2 DO EMITENTE 11114284/0065-28 REF FATURAMENTO NF NRO

07/01/2011	31010100026-X	Venda de Produtos no País	C	55.160,00	15155/ 2 DO EMITENTE 11114284/0065-28 REF FATURAMENTO NF NRO
04/05/2011	11010200047-X	Bradesco S/A - 104567-g	D	55.160,00	RECEBIMENTO DE CLIENTE
04/05/2011	11020100010-X	Duplicatas a Receber no País	C	55.160,00	RECEBIMENTO DE CLIENTE
05/05/2011	11020300763-X	Sul Invest Fundo Inv.Dir.Cred.	D	55.160,00	15155012 REEMB.
05/05/2011	11010201250-X	Sul Invest Fundo Inv.Dir.Cred.	C	55.160,00	15155012 REEMB.
05/05/2011	11010201250-X	Sul Invest Fundo Inv.Dir.Cred.	D	55.160,00	15155012 REEMB SUL INVEST N/DATA
05/05/2011	11010200047-X	Bradesco S/A - 104567-g	C	55.160,00	15155012 REEMB SUL INVEST N/DATA
21/07/2011	11020100010-X	Duplicatas a Receber no País	D	104.880,00	34952/ 2 DO EMITENTE 11114284/0065-28 REF FATURAMENTO NF NRO
21/07/2011	31010100026-X	Venda de Produtos no País	C	104.880,00	34952/ 2 DO EMITENTE 11114284/0065-28 REF FATURAMENTO NF NRO
08/11/2011	11010200047-X	Bradesco S/A - 104567-g	D	104.880,00	RECEBIMENTO DE CLIENTE
08/11/2011	11020100010-X	Duplicatas a Receber no País	C	104.880,00	RECEBIMENTO DE CLIENTE
09/11/2011	11020300413-X	RG Prest.Comp.e Cobranca Ltda	D	104.880,00	34952012 REEMB.
09/11/2011	11010200712-X	RG Prest.Comp.e Cobranca Ltda	C	104.880,00	34952012 REEMB.
09/11/2011	11010200712-X	RG Prest.Comp.e Cobranca Ltda	D	104.880,00	34952012 REEMB CASA E VIDEO N/DATA
09/11/2011	11010200047-X	Bradesco S/A - 104567-g	C	104.880,00	34952012 REEMB CASA E VIDEO N/DATA

Esses fatos levaram a fiscalização a concluir que a parcela relativa a CASA & VÍDEO que compõe o saldo da conta 21080200011 (Adiantamento de Clientes) em 31/12/2011 é insubsistente, sujeitando-se ao lançamento de ofício dos impostos incidentes sobre as receitas presumidamente omitidas pela manutenção do passivo fictício no montante de R\$ 1.824.488,15, conforme autorizado pelo art. 281, inciso III, do RIR.

A Impugnação alegou, com relação aos custos supostamente não comprovado, questões relacionadas à idoneidade das operações realizadas, com enfoque no ônus da prova da autoridade fiscalizadora.

Relembrou que segundo a autoridade fiscal, a Recorrente não teria comprovado a efetividade de operações de aquisição de mercadorias fornecidas por Buettner S/A Indústria e Comércio. Sobre este ponto defendeu a Impugnação:

a) entre a documentação apresentada pela Interessada para comprovar a efetividade destas operações foram apresentadas declarações firmadas por Buettner S/A, comprovando este fato, documentação esta que segue igualmente anexa à presente defesa (e-fls. 1.794/1.805); e

b) entre cheques nominais e comprovantes de depósitos bancários (Doc. Anexo), foi transferido à Buettner o montante de R\$ 5.554.753,94, para um total de R\$ 6.711.046,56 de despesas/custos glosados. E mais, depois da autuação a Interessada logrou êxito em identificar outros comprovantes de transferência, R\$ 344.141,70, os quais ora se juntam (Doc. Anexo), de modo que os pagamentos diretamente à Buettner totalizam R\$ 5.898.895,64, sendo absolutamente inverídica, portanto, a assertiva fazendária de que a maior parte dos pagamentos teria beneficiado a terceiros.

- Vale lembrar que em direito vigora o princípio da boa-fé e a descaracterização desta cabe ao fisco, tendo sido apresentadas à fiscalização diversas declarações de lavra da Buettner, atestando a realidade das operações.
- No que se refere à intimação fiscal lavrada em 10/06/2016, endereçada diretamente à Buettner pelo sistema e-cac, questionando quanto à efetividade das operações (fls. 1.679/1.680), a autoridade fiscal não se atentou que em 29/04/2016 foi decretada a falência daquela empresa (Doc. Anexo), o que impõe que a cientificação de qualquer ato fiscal ocorra na pessoa do seu administrador judicial, conforme art. 76, § único, da Lei nº 11.101/2005, ou seja, aquele expediente é nulo de pleno direito.
- A despeito disso, para que a presente defesa não se resume a questões de ordem formal, pois também sob o enfoque material a razão assiste à Interessada, esta, após tomar ciência dos autos de infração aqui impugnados, notificou validamente a massa falida, ou seja, através seu administrador judicial (doc. anexo), nos seguintes termos:

"Pelo presente instrumento, Bouton Indústria e Comércio de Artigos de Cama e Banho Ltda. (...), doravante simplesmente denominada notificante, NOTIFICA a Massa Falida de Buettner S/A Indústria e Comércio (CNPJ nº 82.981.812/0001-20), adiante denominada notificada, nos seguintes termos: Há algum tempo a ora notificante vinha sendo fiscalizada pela Receita Federal do Brasil, sendo que durante o expediente um dos questionamentos levantados pelo fisco girou em torno do fornecimento de mercadorias pela notificada em período anterior à decretação da sua falência.

Em síntese, a fazenda entendia que os documentos fornecidos pela notificante não seriam suficientes para comprovar a efetividade das operações, dando lugar ao termo de intimação fiscal nº 11 (em anexo), expedido em 10/06/2016, e cientificado por mensagem eletrônica em 17/06/2016 (em anexo).

Nestes documentos a Receita Federal instou a notificada a adotar as seguintes providências: (a) 'reprodução, em meio digital no formato PDF ou Excel, dos títulos de crédito emitidos pela venda, a prazo, das mercadorias consignadas nas notas fiscais relacionadas, ressaltando-se que, no caso de duplicatas em papel sem aceite; ou duplicatas emitidas por indicação; ou duplicatas emitidas eletronicamente, juntar também cópia do comprovante de recebimento das mercadorias, no formato PDF'; e (b) 'Comprovantes de pagamento dos títulos referidos no item anterior, digitalizados no formato PDF'. Contudo, esta intimação não foi respondida, o que,

salvo engano, decorre da recente decretação da falência da notificada. Ou seja, aparentemente a intimação foi recebida por esta, mas a mesma acabou se quedando silente em razão do atribulado momento pelo qual passa.

O silêncio da notificada foi prejudicial à notificante, pois foi um dos motivos nos quais a fiscalização se apegou para proceder à lavratura de auto de infração de expressivo valor, onde não foram aceitas as operações abaixo discriminadas: (...)

A notificante é sensível às dificuldades atualmente enfrentadas pela notificada, mas ela não pode ser prejudicada por essa situação, sobretudo porque as operações acima discriminadas e questionadas pela Receita Federal efetivamente ocorreram e a administração da falência tem plenas condições de fornecer os elementos solicitados pela fazenda.

Deste modo, é a presente para instar notificada a manifestar-se a respeito, fornecendo, em prazo não superior a 10 (dez) dias, os elementos solicitados pela Receita Federal a respeito das operações acima discriminadas, sob pena de adoção das medidas judiciais cabíveis, inclusive para reparação por perdas e danos"

- Em resposta, a massa falida apresentou a seguinte manifestação (Doc. anexo):

"Massa Falida de Buettner S/A Indústria e Comércio (CNPJ nº 82.981.812/0001-20), neste ato representada por seu administrador judicial, Sr. Gilson Amilton Sgrott, RG nº 1.607.005, SSP/SC, e CPF nº 628.954.519-15, em resposta à notificação recebida, vem, através desta, expor o que segue:

-na data de 28/04/2016, a Buettner S/A Indústria e Comércio teve a sua falência decretada nos autos 0003971-34.2011.8.24.0011, sendo que no dia 28/04/2016 o subscritor dessa resposta assinou o "Termo de Compromisso de Administrador Judicial" (docs.. anexos);

-dessa forma, em que pese a alegação de que a Notificada, supostamente teria sido cientificada do termo de intimação fiscal nº 11, expedido pela Receita Federal, o fato é que, no seu entender, tal intimação não tem o condão de surtir efeitos jurídicos, por estar em desconformidade com o estabelecido no § único do art. 76 da Lei nº 11.101/2005;

-não obstante isso, considerando que a notificação encaminhada pela Bouton Ind. e Com. de Artigos de Cama e Banho Ltda. foi devidamente entregue ao subscritor desta, na qualidade de representante legal da Massa Falida da Notificada, serve a presente esclarecer que solicitou aos profissionais contábeis que o auxiliam na consecução de seu encargo legal, sendo que os mesmos constataram que:

a) as notas fiscais constantes na intimação fiscal encaminhada pela Receita Federal foram todas registradas nos livros fiscais pertinentes (docs. anexos), tendo sido devidamente tributadas pelos impostos estaduais e federais incidentes sobre as mesmas;

b) o envio das mercadorias e o recebimento dos respectivos valores estão devidamente contabilizados nos livros contábeis próprios, conforme registros das contas contábeis que seguem anexas, esclarecendo-se, a propósito, que as notas fiscais nºs 128847 e 141208 foram descontadas perante factorings; Acredita a Notificada que os registros fiscais e contábeis acima comentados e discriminados nos anexos mostrem-se suficientes para

*comprovar as operações, sendo que este administrador judicial, na qualidade de fiscal do juízo falimentar, atesta sua idoneidade para esses fins.*

*Sendo o que tinha a esclarecer, firma-se a presente, permanecendo a disposição para o que se fizer necessário".*

- *Como se vê, o administrador da massa falida, atestou a efetividade das operações a partir dos registros fiscais e contábeis de que dispõem, apresentado cópia dos livros de registro de saídas, onde lançadas as mercadorias fornecidas a esta, bem como SPED (e-fls. 2.011/2.917).*
- *Registre-se que as notas fiscais onde houve desconto em factorings por parte da Buettner (NFes n°s 128847 e 141208), cujas notas foram pagas pela Bouton nas respectivas datas de vencimento, mas os recebimentos foram registrados pela Buettner de acordo com as operações feitas com as factorings e, em relação à NF 128847 sem levar em consideração ainda o desconto comercial concedido à Bouton.*
- *Quanto ao fato de parte dos créditos de titularidade da Buettner ter sido paga a terceiros pessoas, cabe trazer à baila declaração firmada em janeiro/2016 pela diretoria que à época administrava a empresa, voltada à defesa apresentada pela Interessada contra os autos de infração lavrados para o ano-calendário de 2010 (Doc. anexo), cujas explicações em parte se aplicam ao presente caso:*

**"DECLARAÇÃO**

*BUETTNER S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO - em recuperação judicial, pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ sob o n. 82.981.812/000120, com sede na Rua Edgar Von Buettner, n. 941, bairro Bateias, Brusque/SC, por seu(s) representante(s) legal(is) ('Declarante'), DEC ALARA, para os devidos fins de direito, que:*

*-por diversos fatores econômicos, conjunturais e também setoriais, entre os anos de 2009, 2010 e 2011, teve a crise financeira que já vivenciava há mais de uma década severamente agravada, o que culminou, no ano de 2011, com ajuizamento de um pedido de recuperação judicial;*

*-diante dessa crise e da correspondente falta de crédito e de capital de giro, a empresa optou por focar na produção de toalhas, com giro maior, e sublicenciar os produtos de 'cama e banho' aos quais estava autorizada a produzir para terceiros, o que foi feito no ano de 2009, para a empresa Bouton Indústria e Comércio de Artigos de Cama e Banho Ltda. ('Bouton'), então denominada AZN Importação, Exportação e Comércio Ltda.;*

*-em paralelo, passou a prestar serviços de industrialização, bem como vendeu grande parte do estoque de produtos da linha de 'cama e banho' objeto do sublicenciamento para esta última empresa;*

*-diante dessas operações acertadas entre as partes, e das enormes dificuldades econômicas e financeiras que a Declarante estava passando, solicitou que a Bouton fizesse adiantamento dos valores que lhe seriam devidos pelas operações acima, pagando diretamente aos fornecedores da Declarante, tudo conforme declarações já anteriormente prestadas;*

*-esses adiantamentos realizados a terceiros geravam créditos em favor da Bouton em uma sistemática de 'conta-corrente' entre as partes, os quais eram posteriormente abatidos dos créditos que a Declarante possuía em*

*decorrência de royalties, venda de mercadorias e prestação de serviços de industrialização;*

*-tendo em vista as informações prestadas pela Bouton, recentemente a Declarante tomou conhecimento de que parte das operações de venda que realizou foram desconsideradas pelo fisco federal, em especial as abaixo discriminadas:*

*(...)*

*-isso posto, a Declarante informa para os devidos fins de direito e sob as penas da lei, que todas as operações de venda realizadas à Bouton, inclusive aquelas indicadas nas notas fiscais acima discriminadas, são fidedignas, tendo sido devidamente escrituradas em seus livros contábeis e fiscais, bem como levadas à tributação, tudo conforme comprovam os livros de saída e apuração do ICMS e as DACONS aqui acostadas, os quais ficam disponibilizados à Bouton para utilizar em sua defesa, juntamente com a presente declaração; - declara, outrossim, que, em relação às notas fiscais acima discriminadas, os pagamentos foram realizados através dos adiantamentos feitos pela Bouton, via pagamento de fornecedores da Declarante, conforme já acima relatado, bem como que em momento algum foi questionada ou intimada a prestar qualquer tipo de esclarecimento para o fisco a respeito dessas operações. Por ser o contido nesta declaração a mais pura e fiel expressão da verdade, firma a presente.*

*Brusque/SC, 07 de janeiro de 2015.*

*BUETTNER S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO - em recuperação judicial".*

- *De fato, esta declaração responde ao questionamento da autoridade fiscalizadora a respeito do fato de alguns créditos de titularidade da Buettner terem sido pagos a terceiros.*
- *Isso ocorreu pela razão de as partes terem estabelecido uma sistemática de "conta-corrente", em que havia pagamentos pela Bouton a terceiros apontados por Buettner e fornecimentos de mercadorias por esta última. De tempos em tempos havia encontros de contas, oportunidades em que poderia se verificar créditos a favor da Bouton ou vice-versa.*
- *Por outro lado, vale destacar, que ao longo do ano de 2011 essa sistemática foi aplicada em uma pequena parte das operações realizadas entre as empresas. A maior parte das transações deste ano-calendário foi levada a cabo, como já dito acima, através de cheques nominais e comprovantes de depósitos bancários, feitos diretamente pela Bouton em favor da Buettner, conforme documentos já apresentados nos autos (Doc. anexo).*
- *De fato, essas transações (pagamentos da Interessada diretamente à Buettner) correspondem a um montante de R\$ 5.898.895,64 [considerando os R\$ 5.554.753,94 comprovados durante a fiscalização + R\$ 344.141,70 demonstrados pelos documentos de transferência obtidos após à notificação fiscal e ora juntados - (docs. anexos)], para um total de R\$ 6.711.046,56 de despesas/custos glosados, sendo totalmente improcedente a premissa arquitetada pela fiscalização no sentido de que a maior parte dos pagamentos teria beneficiado a terceiros.*
- *A respeito da necessidade de a Receita Federal considerar as declarações de terceiros nos seus procedimentos fiscalizatórios, citam-se os precedentes Ac nº 101-86.535 da 1ª Câm. do 1º CC e Ac nº 101-93.759 da 1ª Câm. do 1º CC.*
- *Vale lembrar, nesse ponto, dos princípios da legalidade e da verdade material (arts. 3º e 97, do CTN, e art. 150,1, da CF), que regem a espécie. Citam-se a Doutrina e*

*Jurisprudência Administrativa (CC, 1ª Câmara, Recurso nº 118.052, Acórdão nº 101-92819, julgado em 15/09/1990)*

- *Essa vasta documentação é mais do que suficiente para demonstrar a higidez das operações, sendo que cabia à fazenda não apenas aprofundar as investigações, mas também desconstituir a documentação fornecida.*
- *É isso que claramente se colhe do art. 9º, do Decreto-Lei nº 1.598/1977, in verbis:  
(...)*
- *Em complemento, tem-se o art. 79, § 1º, do Decreto-Lei nº 5.844/1943:  
(...)*
- *Nesta linha, cita-se a doutrina de Maria Rita Ferragut e de Alberto Xavier.*
- *A necessidade de prova do acontecimento do fato gerador, vale acrescentar, é uma exigência, também, do que preceitua o art. 142 do CTN, consoante o qual "Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador (...)".*
- *Há diversos precedentes administrativos, tanto do CARF quanto da CSRF. (Citam-se: CARF, 1ª Seção, 2ª Câm., 1ª Turma, Ac. nº 1201-000.873, julg. em 17/04/14; CARF, 1ª Seção, 3ª Turma, Ac. nº 1803-002.638, julg. em 25/03/15, e CSRF, 2ª Câm., 2ª Turma, Ac. nº 9202-00.817, julg. em 10/05/10).*

*Resumindo:*

*(a) o fisco jamais comprovou, até porque seria impossível, que as mercadorias não ingressaram no estabelecimento da impugnante. Tal premissa é primordial, já que afirma tratar-se de compras não comprovadas;*

*(b) as notas fiscais que amparam as compras foram emitidas por fornecedor conhecido no mercado e legítimo, que estava em plena operação ao tempo dos fatos controvertidos;*

*(c) o fisco jamais questionou, até porque também seria impossível, a existência e a idoneidade do fornecedor em questão (Buettner), vendedor das mercadorias;*

*(d) o fornecedor em questão, através do seu administrador judicial, que cumpre papel de fiscal do juízo da falência, confirma a efetividade das operações;*

*(e) o fisco em diligência junto ao fornecedor não conseguiu descaracterizar as operações contabilizadas pela impugnante para tentar corroborar suas alegadas suspeitas; e*

*(f) o fisco simplesmente entendeu que as compras não foram comprovadas pelo fato de a Interessada não ter conseguido comprovar os pagamentos da forma que ele entendia aceitável, a despeito de todas as provas apresentadas a ele, acrescidas àquelas apresentadas juntamente com a presente defesa.*

*Questões de oportunidade e de conveniência cabem unicamente aos órgãos diretivos da própria empresa, sendo vedado ao fisco se imiscuir nas operações comerciais dos contribuintes, ante a liberdade de empresa constitucionalmente assegurada aos particulares (art. 170, da CF).*

*O simples fato de não aceitar a comprovação dos pagamentos das compras de mercadorias não é suficiente para convalidar a glosa. Só um levantamento quantitativo acurado, considerando-se os estoques inicial e final de mercadorias permitiria ao Fisco concluir pela não ocorrência da operação de compras.*

*O CPC/2015, art. 373, aplicável ao caso (art. 15, da mesma regra), define que incumbe o ônus da prova à parte que arguir.*

*Vale aqui lembrar de toda prova contábil juntada aos autos, tanto no curso do procedimento fiscalizatório, quanto através da presente defesa (docs. anexos), que atesta, definitivamente, a saída de mercadorias do estabelecimento da Buettner, o efetivo ingresso destas nas dependências da impugnante, que por sua vez pagou àquela expressivos valores.*

*Não é lógico, seja lá qual for a empresa, para simular uma operação de compras de mercadorias, que proceda da forma como o fisco alega ocorrida. A maioria absoluta dos pagamentos feitos a terceiros, por solicitação da empresa Buettner, seria, se fosse o caso, admitida como despesas ou custos da impugnante. Então indaga-se: por que simular compra se a impugnante poderia lançar esses mesmos pagamentos diretamente aos terceiros como custo ou despesa próprios? Não teria o menor sentido arquitetar todo este cenário para uma situação que poderia ser resolvida de uma forma muito mais.*

*Vale lembrar que um dos requisitos inerentes ao lançamento reside na certeza do crédito tributário. Uma vez desconstituído este, tem-se, quando muito, dúvida em torno dos fatos tributários, clamando a aplicação ao caso da regra in dubio contra fiscum (art. 112, do CTN). Cita-se Ac. nº 107-07.902, 1o CC, 7a Câm., julg. em 12/07/05.*

***B - A fiscalização deveria ter investigado quando os custos foram deduzidos da apuração do IRPJ e da CSLL - nulidade***

*Por outro lado, a despeito de estarem devidamente comprovadas as operações de compra, cabe dizer que a fiscalização não se atentou quanto ao efetivo momento da apropriação dos custos na apuração do IRPJ e da CSLL, havendo, neste aspecto, evidente nulidade, por incorreção do aspecto temporal do fato gerador.*

*Ora, para que haja nascimento da obrigação tributária, é necessária a ocorrência de determinado evento no mundo dos fatos, que se encaixe perfeitamente a uma hipótese abstrata prevista em lei, formalmente compreendida. A obrigação tributária é ex lege, a teor do disposto no art. 150, I, da CF e no art. 3º do CTN.*

*Para essa previsão legal abstrata, que se realizada enseja a exigência de determinado tributo, há diversas denominações. O CTN, em seu art. 114, a define como "fato gerador", que se subdivide em alguns aspectos, que se resumem aos seguintes: (a) espacial; (b) material; (c) pessoal; (d) quantitativo; e (e) temporal. Quanto a isto, não restam dúvidas.*

*Cada um destes aspectos é uma expressão da competência tributária, delimitando, inclusive negativamente (por exclusão), a hipótese de incidência. No plano abstrato, a lei apenas dará lugar ao nascimento de obrigação tributária quando dela se puder perfeitamente depreender: (a) o "território" em que a norma incidirá (aspecto espacial); (b) qual ato/fato sujeita o contribuinte ao pagamento do tributo (aspecto material); (c) quem pode exigir e quem é obrigado a pagá-lo (aspecto pessoal); (d) a sua forma de apuração, ou seja, base de cálculo/alíquota (aspecto quantitativo); e (e) o momento em que se considera nascida a obrigação tributária (aspecto temporal). Quando a hipótese se concretizar no mundo dos fatos, em todos os seus aspectos, haverá nascimento da obrigação tributária (art. 113 do CTN).*

*Segundo o art. 144, do CTN, O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.*

*A impossibilidade de a "dívida" persistir decorre de nulidade no lançamento, eis que a autoridade fazendária não logrou êxito em apurar o aspecto temporal do fato jurídico tributário, o que obviamente impede a sua exigência.*

*Realmente, segundo as práticas e regras contábeis, a compra de mercadorias não pode e não deve ser levada a custo diretamente. Isto é, quando da aquisição se contabiliza a débito da conta mercadorias/estoque, e, quando são vendidas, aí sim devem ser lançadas a débito da conta de custo, creditando-se a conta mercadorias, momento em que passam a ser dedutíveis da apuração do IRPJ e da CSLL.*

*Dessa feita, enquanto as mercadorias não forem vendidas, não há de se falar em custo a ser deduzido, pois ainda permanecem em estoque. Essa é a prática contábil expressamente acatada por regras fiscais (Decreto-lei n° 1.598/77, art. 6° e §§; Parecer Normativo CST n° 57/79 e Parecer Normativo COSIT n° 2/96) e não poderia ter sido solenemente ignorada pela fiscalização.*

*De fato, no caso vertente, de forma equivocada, a fiscalização optou por simplesmente considerar como custo de mercadorias vendidas todos os valores das compras quando da emissão da nota fiscal de entrada, sem considerar o momento em que estas despesas foram lançadas na apuração dos tributos, isto é, ao tempo das vendas correspondentes.*

*Na espécie deveria ter sido apurado quando as mercadorias que considerou como compras não comprovadas foram levadas a custo para, caso fossem procedentes as suas alegações de fundo, promover a autuação com base nos valores dos custos efetivos e nas datas que foram levados à conta de resultado. Jamais poderia agir da forma procedida, independentemente de as compras estarem ou não comprovadas.*

*Portanto, além de distorcer completamente os valores dos supostos custos não comprovados, deslocou indevidamente a ocorrência de eventual fato gerador (aspecto temporal).*

*Para se compreender a documentação que confirma o fato ora destacado, a Interessada acosta à presente defesa, por amostragem (e-fls. 2.918/2.942): (a) nota fiscal n° 141.208,*

*onde arrolados os produtos adquiridos; (b) espelho do lançamento da nota fiscal nos registros*

*da impugnante, do qual é possível vincular o item da compra com o seu estoque; (c) espelho do lançamento da nota fiscal da impugnante, do qual é possível vincular o item de compra com o item de venda; e (d) estoque de mercadorias em 31/12/2011, referente ao "produto" venda, contido na NF nº 141.208 e não industrializado/vendido no ano-base de 2011.*

*Confirmando a nulidade de lançamentos por conta do vício ora abordado, cita-se jurisprudência do CARF: CARF, 2ª Câmara, Ac. nº 1202000874, e CARF, 4ª Câm., Ac. nº 1402001.212).*

*Enfim, as glosas das aquisições de mercadorias levadas a cabo pela fiscalização não têm condições de subsistirem, seja porque devidamente comprovadas as operações, seja porque houve incorreção na apuração do suposto momento em que tais glosas deveriam ter sido levadas em consideração para o lançamento de eventual IRPJ e de CSLL, situação que eiva de nulidade o auto de infração.*

***C - A fiscalização deveria ter investigado o valor pelo qual custos foram deduzidos da apuração do IRPJ e da CSLL - nulidade***

*Outra regra que passou à margem da fiscalização reside no art. 289, § 3º, do RIR/99, segundo o qual não se incluem no custo das mercadorias os impostos recuperáveis através de créditos na escrita fiscal.*

*Além de incidir em equívoco por ter considerado como custo de mercadorias vendidas as compras glosadas sem levar em conta o momento em que estas foram lançadas na apuração dos tributos, também laborou incorretamente por ter realizado a glosa pelo valor integral da nota fiscal tida como não comprovada, sem se atentar para o valor que foi apropriado como custo para fins de apuração do IPRJ/CSLL.*

*A propósito, deve-se lembrar do teor do art. 3º, § 10, da Lei nº 10.833/2003, pelo qual o valor dos créditos decorrentes da não-cumulatividade da COFINS/PIS não constitui receita bruta da pessoa jurídica, servindo somente para dedução do valor devido da contribuição, o qual deu origem ao Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 03, de 2007, que em relação ao IRPJ/CSLL assim disciplinou a questão:*

*(...)*

*Assim sendo, se os créditos fiscais em referência, e também os do ICMS, não se constituem em hipótese de exclusão do lucro líquido e em consequência afetam o resultado para fins de apuração do IRPJ e CSLL, ao lançar esses tributos pelo valor integral das notas fiscais glosadas, novamente se está distorcendo o correto aspecto material do fato gerador, sendo essa mais uma razão pela qual o auto de infração não pode subsistir. Neste sentido:*

*(...)*

*A partir das notas fiscais relativas às mercadorias fornecidas por BUETTNER (Doc. anexo), tem-se créditos de aproximadamente R\$ 962.000.00 (ICMS) e R\$ 615.000.00 (PIS/COFINS), assim este montante (R\$ 1.577.000.00) jamais poderia ter sido considerado no lançamento.*

*Se a fiscalização fosse prudente, teria verificado que para as notas fiscais nº 127208 e nº 128847 foram concedidos descontos, no total de R\$ 64.786,26, mas a fiscalização glosou a despesa/custo pelo valor total das operações, vale dizer, sem considerar estes abatimentos, sendo que por óbvio apenas o líquido é que em tese poderia ser objeto da autuação.*

### **III.3 - IRPJ, CSLL e PIS/COFINS - Supostas Omissões de Receita - Passivo Fictício**

#### **A - Não houve omissão de receitas**

*A Interessada reconhece que os valores em questão efetivamente foram recebidos por ela em virtude de suas vendas de mercadorias ao cliente CASA & VÍDEO RIO DE JANEIRO S/A. Reconhece, também, que não deveriam ter sido lançados como adiantamentos de clientes.*

*Entretanto, isso não significa que tais valores poderiam ter sido considerados como receitas omitidas. Na verdade, trata-se de um equívoco da fiscalização que merece ser corrigido no presente contencioso administrativo.*

*A Interessada, como atestado pelo próprio auditor, providenciou a emissão de suas notas fiscais devidamente e, por consequência, teve sua receita oferecida à tributação.*

*A Interessada, ao registrar essas operações de venda, efetuou o registro contábil a débito da conta clientes e a crédito da conta de receita, como efetivamente deveria ser.*

*Todavia, quando do recebimento dessas vendas, ao invés de creditar a conta clientes contra débito da conta de Banco cl movimento, inadvertidamente, creditou a conta adiantamento de clientes (21080200011). Assim sendo, tanto esta conta como a de Clientes ficaram com seus saldos majorados, o que não significa que a fazenda tenha sido prejudicada.*

*Concorda a Interessada que, de fato, os valores em questão constavam, indevidamente, do saldo da conta de Adiantamento de Clientes, mas daí a considerá-los como presunção de omissão de receita, isso não tem como prosperar.*

*É de se esperar da autoridade fiscal um mínimo de coerência. Portanto, ao se deparar com a situação que ela mesma apontou, ou seja, a manutenção supostamente indevida desses valores no passivo deveria, por dever de ofício, buscar a verdade com objetivo de apurar a efetividade da ocorrência do fato gerador dos tributos ao caso, se verdadeiramente caberia a presunção de omissão de receita, e não promover o lançamento de forma açodada.*

*Para efetuar-se a tributação com base em presunção de omissão de receita - passivo fictício - é imperioso comprovar que a constituição da obrigação tenha tido como objetivo servir de lastro para o ingresso de ativos no patrimônio da pessoa jurídica em que a respectiva origem repousa em receitas mantidas à margem da escrituração, situação que não restou configurada no presente caso.*

*Ora, a simples falta de comprovação de um crédito em uma conta contábil não pode ser considerado passivo fictício sem uma análise mais aprofundada de todo o contexto, de toda a repercussão do lançamento.*

*Caberia à autoridade fiscal perseguir a origem desse pretense passivo não comprovado, e não simplesmente promover o lançamento. Neste sentido cita-se a jurisprudência (CARF, 1ª*

*Seção, 3ª Câm., 1ª Turma, Ac. nº 1301-001.638, julg. em 23/09/14; e CARF, 1ª Seção, 3ª Turma Especial, Ac. no 1803-002.112, julg. em 03/08/10).*

*A suposta omissão de receita, mediante pretensa constituição de passivo fictício, é inexistente e, não bastasse, revela-se em diversos pontos nula de pleno direito.*

### **III.4 - PIS/COFINS - Autuação Reflexa Por Suposta Presunção de Omissão de Receita - Passivo Fictício**

*Independentemente da improcedência dos autos de infração reflexos de PIS/COFINS devido ao não cabimento do auto de infração matriz (IRPJ/CSLL), a impugnante acrescenta outros fundamentos, hábeis, por si sós, a justificar o cancelamento dos valores exigidos a tais títulos.*

#### **A - Da decadência**

*Tendo em vista todo o acima relatado e que alguns dos supostos fatos geradores teriam ocorrido em outras datas, diferentes de 31/12/2011, (Vide tabela 2, tópico 3 do Relatório fiscal), ou seja, em períodos já alcançados pela decadência a Interessada acrescenta o que segue:*

#### **A.1 - A contagem do prazo se dá a partir do fato gerador do tributo - art. 150, § 4º, do CTN**

*Não passou despercebido da Interessada que os "débitos" de PIS/COFINS, abaixo discriminados, foram notificados após o decurso do prazo de cinco anos, contados dos respectivos fatos geradores, de onde se conclui que os mesmos foram definitivamente atingidos pela decadência*

<b>DATA</b>	<b>CÓDIGO</b>	<b>DESCRIÇÃO</b>	<b>VR DO ADTO</b>
03/06/2011	1101020047	Bradesco S/A	87.780,00
03/06/2011	1101020047	Bradesco S/A	67.482,00
03/06/2011	1101020047	Bradesco S/A	37.191,88
03/06/2011	1101020047	Bradesco S/A	29.825,00
03/06/2011	1101020047	Bradesco S/A	18.000,00
30/06/2011	1101020047	Bradesco S/A	14.200,12
31/07/2011	1101020047	Bradesco S/A	3.167,10

*De fato, os tributos sujeitos a lançamento por homologação a exemplo do PIS/COFINS, a decadência é regida unicamente pelo art. 150, § 4º, do CTN.*

*Em sendo superado o prazo de cinco anos para homologação expressa, esta ocorre de forma tácita, decaindo o direito da fazenda de cobrar valores outros que eventualmente entenda devidos. Dentro deste prazo, de duas uma: (a) a fazenda fiscaliza o contribuinte, homologando a extinção do crédito tributário (art. 156 do CTN) e, se for o caso, efetuando lançamento suplementar, em relação a valores que reputar devidos e não quitados anteriormente; ou, na hipótese de vencer este prazo de cinco anos, (b) a extinção do crédito tributário se dá por conta de homologação tácita, decorrente do transcurso de prazo sem que o fisco vença a sua inércia de efetivar o lançamento.*

*O entendimento sustentado por alguns, no sentido de que, inexistindo pagamentos parciais antecipados, a contagem da decadência se daria na forma do art. 173, do CTN, mesmo em*

*se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação e inexistente fraude/simulação, é totalmente contrário ao art. 150, do mesmo Código.*

*Se prevalecesse tal posicionamento, o art. 150, do CTN, tornar-se-ia letra morta; mesmo que escoado o prazo nele previsto, em muitos casos o fisco ainda teria a faculdade de exigir valores já extintos por decurso de prazo (art. 156, V, do CTN), o que certamente não se coaduna com a melhor exegese destas regras.*

*Realmente, é a natureza do tributo, e não a conduta, que define a forma de contagem desse prazo. Neste sentido, cita-se a jurisprudência: (CSRF, 1ª Turma, Ac. nº 401-05.927, julg. em 11/08/08).*

*Note-se, ademais, que a teor das DACONS/DCTFs, em todos os meses notificados a empresa apurou saldos credores de PIS/COFINS, sendo inegável as antecipações de pagamento existentes, não mediante pecúnia, mas sim através de créditos acumulados. Nenhum destes créditos foi glosado pela fiscalização e, portanto, são válidos para todos os fins de direito. Cita-se a Jurisprudência: (CSRF, 3ª Turma, Ac. nº 9303-000.893, julg. em 27/04/10).*

*Vale dizer, as atividades desempenhadas pela Interessada (inclusive quitação dos seus débitos com créditos acumulados) revelam que as operações por ela perpetradas redundaram na quitação do saldo devedor então apurado, sendo inegável, portanto, a decadência que se operou em desfavor do fisco neste particular.*

**A.2 - Se a decadência for contada nos moldes do art. 173, do CTN, a entrega de declarações antecipou o início da contagem**

*De outro lado, caso se entenda que o prazo decadencial não teve início na data em que ocorreram os fatos geradores, conforme previsto no art. 150, do CTN (o que se admite por apego à argumentação), então forçosamente este lapso deve ser computado nos moldes do art. 173 do CTN.*

*A combinação do caput com o parágrafo único do citado dispositivo indica que aqui o prazo decadencial também é de cinco anos, mas contados "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado", antecipando-se a contagem à "data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento", quando existente.*

*A propósito, a jurisprudência é muito tranquila no sentido de que a entrega de declarações pelo contribuinte ao fisco equivale à "medida preparatória indispensável ao lançamento", de sorte que a partir de então tem início o prazo decadencial. Citam-se: (CSRF, Rec. nº 105-140.341, julg. em 14/04/08; 1º CC, Rec. nº 132.613, julg. em 07/07/04; e 1º CC, Rec. nº 116.701, julg. em 21/08/98).*

*Confirmando o entendimento de que o efeito do § único, do art. 173, do CTN, é de antecipar a contagem do prazo decadencial, cita-se o seguinte precedente, de lavra da Primeira Seção do E. STJ:*

*(...)*

*No caso concreto, a Interessada enviou ao fisco declarações pertinentes ao PIS/COFINS, especificamente DACONs e DCTFS (docs, anexos) contexto em que as competências de junho e julho de 2011 restaram atingidas pela decadência, pois a notificação de lançamento veio somente depois de decorridos mais de cinco anos desde o início da contagem deste prazo.*

***B - Do deslocamento indevido do fato gerador - nulidade pela inobservância ao aspecto temporal***

*Como visto a fiscalização considerou como ocorrido o fato gerador para as tributações reflexas de PIS/COFINS em 31/12/2011. Provavelmente pelo fato de, na autuação matriz (IRPJ), ter sido considerado como ocorrido o fato gerador do IRPJ em decorrência da suposta infração em 31/12/2011.*

*Com relação ao IRPJ realmente o fato gerador ocorreu nesta data, uma vez que a Interessada se trata de empresa optante pelo lucro real - apuração anual. Todavia, o mesmo procedimento (eleição da mesma data de ocorrência do fato gerador) não pode ser aplicado no caso das contribuições para o PIS e a COFINS.*

*Incumbe lembrar que as contribuições para o PIS e a COFINS são apuradas mensalmente, ocorrendo aí o seu fato gerador, sendo o lançamento por homologação. As razões expostas acima, quanto à necessária observância ao aspecto temporal do fato gerador e a consequente nulidade da exigência quando não respeitado este requisito, são inteiramente aplicáveis neste tópico.*

*Com efeito, o fato gerador, de caráter eminentemente temporal esgota-se com o simples decurso dos períodos mensais de apuração, a partir de quando nasce a obrigação tributária, que poderá ser convertida em crédito tributário, na hipótese de ser procedido ao lançamento.*

*Compete ao Fisco, de forma indelegável, verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente e, à luz da legislação vigente constituir definitivamente o lançamento, considerando-se, de forma inequívoca, o mês de cada suposta omissão como o da ocorrência do fato gerador e jamais de forma englobada no final do ano (31/12/2011), como no caso em tela.*

*Como visto, o lançamento tributário não comporta esse tipo de imprecisão. Ao contrário, o art. 142, do CTN, é claro quando define o lançamento como procedimento administrativo "tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido". Isto é, verificar a ocorrência do fato gerador, e não insinuar, dar a entender, presumir.*

*Pela exegese das citadas regras, a atividade fiscal é vinculada e deve se reportar à data da ocorrência do fato gerador, no caso presente, nos meses das supostas omissões, e não de forma englobada no final do ano (31/12/2011).*

*O lançamento de ofício - ainda que se pudesse dele arguir as benesses advindas de maior benignidade ao impugnante - é regido por lei, implicando vínculo indissociável do agente*

*lançador à temporalidade da ocorrência do fato jurídico-tributário. Não pode o fisco de forma*

*discricionária eleger a seu bel prazer o momento que entende mais adequado para fixar o período a que se reporta o lançamento.*

*Não é demais lembrar que a data da ocorrência do fato gerador e o período de apuração podem afetar a determinação do montante do tributo, a fixação do prazo decadencial, a eleição da legislação aplicável e o cálculo dos juros de mora.*

*Vale repetir: os arts. 142 e 144, do CTN, estabelecem que, para a regular constituição do crédito tributário, a autoridade fiscal deve, entre outros procedimentos, verificar o momento da ocorrência do fato gerador.*

*Confirmando o que se está a defender, citam-se os precedentes do E. CARF: (CARF, 1ª Seção, 4ª Câm., 2ª Turma Ordinária, Ac. nº 1402-001.868, julg. em 25/11/14; CARF, 1ª Seção, 3ª Câm., 2ª Turma Ordinária, Ac. no 1302-001.081, julg. em 20/06/13).*

*Enfim, o equívoco na identificação do aspecto temporal do fato gerador implica nulidade do lançamento e cancelamento da exigência respectiva, o que impõe o acolhimento da presente defesa no ponto sob análise.*

#### **C - PIS/COFINS - nulidade pela não recomposição da conta gráfica**

*Neste tópico a empresa evidencia a impossibilidade persistir a cobrança de todos os "débitos" de PIS/COFINS pelo relevante fato de a autoridade notificante não ter levado em conta que durante todo o ano-calendário de 2011 foram cumulados sucessivos saldos credores destes tributos (docs, anexos), sem que tenha tomado o cuidado de recompor a conta gráfica.*

*A sistemática apontada pela Interessada é imperativa em razão de o PIS/COFINS, no seu caso, serem apurados pela sistemática não-cumulativa (art. 195, § 12, da CF; arts. 1º e 3º, das Leis nos 10.637/2002 e 10.833/2003). A partir disso, para a exigência dos tributos, o fisco deverá se atentar à sistemática da compensação do que for devido com o crédito apurado nas operações anteriores, como é o caso, para então chegar ao valor dos "débitos", se existentes no período fiscalizado.*

*Não há de se falar em débito quando há saldo credor disponível na conta fiscal do contribuinte, hábil a fazer frente ao montante exigido. O abatimento ocorrerá, respeitando-se, dali para frente, os reflexos dos descontos sobre o saldo credor, até que este se encerre e se atinja "débito" a ser efetivamente recolhido.*

*Não poderia a fiscalização passar por cima da realidade dos fatos, exigindo PIS/COFINS ao arrepio do princípio da não-cumulatividade. Sem sombra de dúvidas deveria recompor completamente a conta gráfica de apuração dos tributos, para observar o princípio da competência. Não será, pois, o fato de ter sido apurada pretensa omissão de receita que autorizará a exigência de contribuições (e juros) de forma descompassada da realidade.*

*É isso que claramente se depreende do art. 3º, § 4º, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, de acordo com os quais: "O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes*

*Realmente, da forma que lavrada a notificação, exigem-se contribuições enquanto há saldo credor, ao passo em que o correto seria diminuir os créditos acumulados e considerar os reflexos, para exigi-las em relação aos períodos futuros, deslocando para frente o início dos encargos moratórios.*

*Para que não se tenha dúvida da procedência da tese ora defendida, cita-se posição do E. STJ: (STJ, Segunda Turma, REsp n. 1250218/ES, rel. Ministro Mauro Campbell Marques, julg. em 01/03/2012, pub.nº DJe em 09/03/2012, in www.stj.jus.br).*

*A existência de saldo credor em favor da Interessada nada mais significa que esta sofreu carga maior de tributação (a qual lhe gerou créditos), a ser absorvida pelo(s) período(s) subsequente(s). Não pode a Receita Federal ignorar tal circunstância para antecipar a exigência de valores que somente seriam devidos após o exaurimento do crédito acumulado, a ser apurado via conta gráfica.*

*Como registrado acima, o fato gerador (art. 113, do CTN) se subdivide em aspectos de ordem material, espacial, pessoal, temporal e quantitativo. Em acréscimo, por exigência expressa do art. 142, do CTN, no lançamento necessariamente a autoridade deve verificar a ocorrência do fato gerador e calcular o montante do tributo, requisitos estes, repita-se, não atendidos no caso concreto. Ora, se a autoridade notificante não observou os precisos termos do art. 142 do CTN, é possível afirmar que o lançamento é deficiente, não podendo prevalecer, via de consequência.*

*Cita-se entendimento do C. Superior Tribunal de Justiça: (REsp 757.901/SP, Rei. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, DJ 21.05.2007; (STJ, Segunda Turma, AgRg no REsp n. 783.249/SP, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, julg. Em 23/04/2009, pub. no DJe em 13/05/2009, in www.stj.jus.br).*

*Confirmando a nulidade de lançamentos como o ora combatido, cita-se precedente da esfera administrativa: (CARF, 3ª Seção, Ac. nº 3403-001.821 )*

*Neste cenário, nota-se que a notificação fiscal se encontra completamente viciada. A incorreção de um mês se reflete nos subsequentes, impedindo, definitivamente, a apuração do valor em tese devido pela contribuinte, se é que existe. Vale dizer, o "débito" sob análise é completamente inexigível.*

*Destarte, considerando a inobservância à sistemática não-cumulativa inerente à espécie e os saldos credores do PIS/COFINS comprovados nos autos (docs. anexos), bem como a impossibilidade de este equívoco ser corrigido no curso do contencioso administrativo, o caminho que se impõe é o integral cancelamento da notificação neste ponto.*

### **III.5 - Não Incidência de Juros Selic Sobre a Multa de Ofício**

*Outra questão a ser debatida na presente defesa, suscitada para a eventualidade de subsistir alguma exigência após todas as considerações supra (o que se cogita por hipótese), gira em*

*torno da impossibilidade de os juros SELIC incidirem sobre a multa de ofício, vez que a sistemática não encontra respaldo nas normas pertinentes.*

*O art. 161 do CTN, regra com status de lei complementar, apenas autoriza a incidência de juros sobre o principal não pago, nos seguintes termos: "art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora (...)".*

*Em uma simples análise da norma, conclui-se que ela está a se referir ao principal, pois incidente sobre o valor não pago no vencimento, momento em que não existem acréscimos de multa ou juros.*

*Somente depois do vencimento se afigura cabível a incidência de tais acréscimos, e se a norma fala em valor devido no vencimento, ela está a se referir ao principal, e não aos seus acessórios.*

*Entendimento diverso ao ora defendido implica em locupletamento ilícito do Estado, ante o abandono de suas funções públicas, para assumir papel de entidade privada, como se instituição bancária fosse, incorrendo em verdadeiro confisco, ao arrepio do disposto nos arts. 5º, caput, e 150, IV, da CF/88.*

*Tanto é procedente a tese ora levantada, que a própria legislação ordinária, Lei nº 9.430/96, prevê a incidência da taxa SELIC sobre os débitos relativos a tributos e contribuições, ou seja, sem qualquer menção de incidência juros sobre multa.*

*Neste sentido cita-se precedente do E. CARF: (CARF, 1ª Seção, Ac. nº 1802-002.066, julg. em 21/05/14).*

*Desse modo, não colhe a conhecida prática adotada pela RFB de onerar a multa de ofício com a indevida incidência da taxa SELIC, devendo ser expurgada tal cobrança.*

### **III.6 - Iliquidez/Incerteza**

*Como visto à exaustão, não restam dúvidas de que, na pior das hipóteses, parte substancial do "débito" exigido não pode prosperar, ante as CARF, 1ª Seção, Ac. nº 1802-002.066, julg. em 21/05/14 inúmeras inconsistências, nulidades e equívocos, entre outras questões, que denotam a necessidade, quando menos, de um completo refazimento da notificação fiscal.*

*Isso porque a autoridade julgadora não conseguirá, mediante cálculo aritmético, destacar as parcelas supostamente devidas pela empresa. Para tanto, será necessário envidar um amplo processo de recálculo, inclusive mediante realização de novas investigações, o que apenas poderá ocorrer através de um novo processo administrativo.*

*De fato, para que não restasse caracterizada a incerteza e iliquidez do "débito", seria necessário que as parcelas a serem dele excluídas fossem perfeitamente destacáveis do total exigido, o que certamente não é a hipótese que se apresenta. Cita-se: (CARF, 3ª Seção, 4ª Câm., 1ª Turma, Ac. nº 3401-001.840, julg. em 26/06/12).*

*Diante disso, vê-se que não há a menor possibilidade de os autos de infração vingarem, sob pena de afronta às normas acima arroladas.*

No dia 30/08/2017, antes do julgamento da decisão da DRJ, a Recorrente juntou petição desistindo da impugnação apenas sobre aos lançamentos de IRPJ e CSLL relativos ao passivo fictício, por motivo de parcelamento (e-fls. 3164/3165).

A DRF fez a transferência para o processo nº 13962.720416/2017-78 da parcela relativa à desistência da impugnação (e-fls. 3169):

19/08/2016 - CSLL									
CT/Componentes						Valor inicial		Valor transferido	
Receita	PA/EX	Período	Expr. Monet.	Vcto do Principal	Vcto da Multa	Valor do Principal	% Multa Vinculada	Valor do Principal	% Multa Vinculada
2973	2011	ANUAL	REAL / BRASIL	30/03/2012	28/09/2016	768.198,12	75,00%	164.203,93	75,00%

  

19/08/2016 - IRPJ									
CT/Componentes						Valor inicial		Valor transferido	
Receita	PA/EX	Período	Expr. Monet.	Vcto do Principal	Vcto da Multa	Valor do Principal	% Multa Vinculada	Valor do Principal	% Multa Vinculada
2917	2011	ANUAL	REAL / BRASIL	30/03/2012	28/09/2016	2.133.883,67	75,00%	456.122,04	75,00%

Com isso a lide permaneceu sobre as demais parcelas

**Tabela 5 – Infrações Impugnadas**

Tributo	Infração	Principal	Multa
IRPJ	Custos Não Comprovados	1.677.761,63	75%
CSLL	Custos Não Comprovados	603.994,19	75%
COFINS	Omissão de receita	138.661,09	75%
PIS	Omissão de receita	30.104,05	75%

A DRJ julgou procedente em parte a Impugnação.

O Recurso Voluntário manteve os argumentos da Impugnação, acrescentando o argumento de NULIDADE DO ACÓRDÃO da DRJ, afirmando que *“evidentemente cerraram os olhos ao argumento em torno da necessidade apurar o lançamento destes custos na apuração do IRPJ/CSLL, e não simplesmente considerar de modo automático a emissão da NF como apropriação das despesas, contaminando os aspectos material e temporal do lançamento e que outro argumento para o qual se ficou absolutamente omissos diz respeito ao não abatimento dos impostos recuperáveis, cuja análise, da mesma forma, não tem nenhuma vinculação com as provas apresentadas pela contribuinte.*

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Ricardo Piza Di Giovanni**, Relator

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade, sendo conhecido.

Trata-se o processo de autos de infração lavrados em 19/08/2016 por motivo de omissão de receita relativos ao ano-calendário de 2011, por meio dos quais são exigidos o IRPJ, no valor de R\$ 2.133.883,67 e a CSLL, no valor de R\$ 768.198,12, a contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, no valor de R\$ 30.104,05 (e-fls. 1.696/1.700), e contribuição para o financiamento da seguridade social - Cofins, no valor de R\$ 138.661,09 (e-fls. 1.701/1.705), todos acrescidos de multa de ofício (75%) e de encargos moratórios.

O Relatório Fiscal consta de fls. 1.706/1.720 relata que a fiscalização foi instaurada para verificação de indícios de omissão de receitas consubstanciados em inconsistências nas contas de adiantamento a fornecedores e adiantamento para aumento de capital.

A contribuinte foi intimada a apresentar a documentação que embasou os lançamentos contábeis efetuados na conta de adiantamento de clientes e demais contas ali mencionadas (e-fls. 54/57), sendo que foram apresentados documentos às fls. 512, 513, 539 e 540/801, informando que:

***"nem sempre os recebimentos eram identificados dentro do próprio mês e por isso eram lançados no sistema de forma aglutinada, por blocos".***

***Acrescenta que a falta de pessoal e estrutura administrativa só permitiam a identificação e conciliação dos adiantamentos recebidos à medida da disponibilidade de tempo, "algumas vezes até meses depois".***

*Completa suas alegações afirmando que "todos os valores possuem origem em operações de venda respaldadas por notas fiscais emitidas e devidamente comprovadas, tudo conforme se pode observar das notas fiscais já previamente entregues e das planilhas que ora se juntam, onde estão detalhados e abertos as contrapartidas desses lançamentos que dessa forma restam devidamente identificados".*

A Recorrente foi intimada a apresentar a escrituração fiscal dos AC 2010 e 2011, em meio magnético, bem como a documentação relativa aos lançamentos a título de juros de mora e royalties. (e-fls. 802/806). Foram apresentados arquivos magnéticos às e-fls. 813/814, contendo os registros das notas fiscais emitidas pelo próprio e por terceiros, além dos arquivos auxiliares, todos até a competência 06/2011, esclarecendo que passou a transmitir o SPED Fiscal a partir da competência 07/2011. Além disso, informou estar apresentando contratos de licença e royalties, bem como comprovantes das despesas de juros de mora. Em relação a notas fiscais de serviços, tanto próprias quanto de terceiros, declara não ter exercido tal atividade, e quanto aos arquivos de controle de estoque e registro de inventário à e-fls. 820.

Em face da documentação apresentada a fiscalização constatou supostas inconsistências em relação à escrituração das notas fiscais, fato que ensejou nova intimação (e-fls. 821/888). Foram apresentados documentos às e-fls. 893/950, onde foi constatado que ocorreram erros e omissões, os quais foram objetos de autuação relativa aos arquivos magnéticos, controlada no processo nº 13971.722431/2016-61.

Foram apresentados documentos às e-fls. 954/1.388, buscando comprovar o pagamento das notas fiscais de aquisição de mercadorias da BUETTNER.

Contudo, segundo a fiscalização, trata-se de uma coletânea de documentos desconexos, sem coincidência de datas e valores com as notas fiscais a eles associadas, concatenados em grupos compostos por cheques e comprovantes de depósito bancário que em nada se identificam com as datas, valores, e em sua absoluta maioria, com favorecidos diversos que não a BUETTNER, real credora nas operações. Cada conjunto de documentos só alcança o

total da nota fiscal correspondente com convenientes baixas parciais de diversos outros depósitos ou com igualmente improvisados ajustes a título de "documentos não localizados", o que demonstra uma malsonante tentativa de fraudar a fiscalização, posto que o extravio de tantos documentos, além de conveniente, não é compatível com o porte da empresa.

Com isso, foi intimada a fornecedora BUETTNER que apresentasse os títulos de crédito ou documentos de cobrança equivalentes, bem como a comprovação dos pagamentos correspondentes, (fls. 1.681). No entanto, aquela permaneceu silente.

A Recorrente foi intimada a apresentar Razão da conta consolidadora 210802 - Adiantamento de Clientes - no qual fossem apresentados apenas os lançamentos da conta com as respectivas contrapartidas, além de comprovação de notas fiscais de entrada de mercadorias adquiridas da BUETTNER, e justificativas para divergências de créditos de PIS e COFINS (e-fls. 1.425/1.429). Em resposta de e-fls. 1.434, informou que "*Os documentos solicitados já foram apresentados em 22/06/2015, quando do atendimento ao item 03 do termo de intimação fiscal n. 01/2015*". Contudo, os documentos apresentados na ocasião apenas relacionam notas fiscais e não constituem um livro Razão, seja pela falta de conteúdo seja pela falta de estrutura formal, o que não permite comprovar os lançamentos na contabilidade.

Apresentou os documentos de fls. 1.435/1.540, onde constam comprovantes de depósito sem coincidência de data, valor, credor/favorecido, com as notas fiscais constantes do Anexo I do termo, nos mesmos moldes e com os mesmos vícios dos comprovantes já comentados, apresentados às fls. 954-1388.

Assinala divergências entre créditos de PIS e COFINS apurados com base nas notas fiscais e aqueles consignados em DACON, justificou a discrepância enfatizando que o demonstrativo constante do Anexo II compara créditos de PIS e COFINS com suas respectivas bases de cálculo.

A fiscalização efetuou nova intimação, requisitando um demonstrativo de composição do saldo devedor da referida conta, assinalando as informações mínimas a serem contempladas (e-fls. 1.553/1.555). Foram apresentados documentos às e-fls. 1.551/1.552, onde constam os saldos dos adiantamentos recebidos de mais de 2.200 clientes, em um total de R\$ 10.555.577,35, dentre os quais se destacou CASA & VÍDEO RIO DE JANEIRO S/A, com saldo de R\$ 1.824.488,15, equivalente a cerca de 17% do saldo global. Essa circunstância motivou a instauração de diligência para proceder às consultas e verificações na ECD da empresa CASA & VÍDEO pelas quais, ao final, a fiscalização constatou que os valores de diversos adiantamentos relacionados pelo atuado coincidem com notas fiscais escrituradas em datas anteriores e próximas a esses pagamentos, sugerindo aquisições para pagamento a prazo curto, e não adiantamentos, como registrado pelo atuado.

A fiscalização intimou a CASA & VÍDEO sobre os elementos necessários à caracterização do passivo fictício. Foram apresentados comprovantes de pagamento de mercadorias adquiridas da Bouton com as respectivas notas fiscais às e-fls. 1.560/1.655.

Pelos documentos apresentados, a fiscalização verificou que os valores que compõem o saldo da conta de antecipação de clientes referem-se a pagamentos efetuados posteriormente e em datas próximas a aquisições de mercadorias constantes em notas fiscais emitidas regularmente ao longo do período de 2011, sendo que algumas das antecipações registradas pela BOUTON não foram reconhecidas pelo cliente CASA & VÍDEO, tudo conforme o demonstrativo elaborado à e-fls. 1657, onde estão confrontados os pagamentos registrados pela BOUTON como antecipação, com os pagamentos relacionados pelo cliente e as notas fiscais correspondentes, conforme informado pelo cliente CASA & VÍDEO.

Ato contínuo, a Recorrente foi intimada novamente às e-fls. 1.659/1.661. Foram apresentadas as notas fiscais às e-fls. 1.667/1.675. E à e-fls. 1.678 a Fiscalizada informou que "(...) após as verificações internas a empresa não localizou os documentos restantes a respeito dessas operações", caracterizando assim o passivo fictício constituído pela parcela não comprovada do saldo da conta de antecipação de clientes, que se sujeita a tributação do imposto.

Com relação aos **Custos Não Comprovados** a fiscalizada foi intimada a comprovar o pagamento das mercadorias adquiridas da BUETTNER, pelo que encaminhou os documentos nos quais a fiscalização constatou que nenhuma das operações foi liquidada pelo valor das notas fiscais. Em todos os casos, observa-se a tentativa sistemática de comprovar a baixa de cada operação com parcelas que compõe um único depósito, de forma que não há um único pagamento de data e valor coincidente com as notas fiscais cotejadas, e no mais das vezes, sequer o favorecido do pagamento coincide com o credor, BUETTNER.

Entendeu a fiscalização que esse esquema cruzado esbarra na necessidade de coincidir o total das parcelas de diferentes pagamentos com o valor de cada nota fiscal, o que efetivamente não ocorreu nos casos sob exame, razão pela qual a fiscalizada tentou algum socorro com o uso de comprovantes de pagamento a terceiros, "baixas parciais" de outros pagamentos, e com a alegação de "documento não localizado", tudo em valores que completariam o valor integral.

Esclareceu a fiscalização que dentre os quatro casos em que não consta a indicação de "documento não encontrado", há a documentação referente a nota fiscal nº 128847, às fls. 1476, que totaliza R\$ 301.520,57, valor divergente da nota fiscal correspondente, emitida pelo valor de R\$ 335.022,86. Já em relação a documentação das notas fiscais nº 133.309, às fls. 1515, e 138.516, às fls. 1527, a fiscalizada completou o valor da nota fiscal por meio de relatório de conciliação, documento inidôneo para comprovação de pagamentos e do qual não se encontra na documentação juntada, e ainda que houvesse apresentado não teria valor probatório, por razões óbvias.

Assim sendo, entendeu a fiscalização que o custo das aquisições de mercadorias representadas pelas notas fiscais de entrada relacionadas abaixo, objeto do TIF nº 7 (e-fls. 1.425/1.429), foi considerado indedutível e adicionado ao lucro real, por falta de comprovação.

Tabela 1 - Custos não comprovados

Mod	Série	Número da Nota	Dia da Emissão	Dia do Mov.	Valor	Natureza da Operação
55	1	116675	23/03/2011	28/03/2011	735.312,69	Compras para Comercialização
55	1	116985	30/03/2011	31/03/2011	300.077,81	Compras para Comercialização
55	1	123046	29/04/2011	29/04/2011	397.363,82	Compras para Comercialização
55	1	123285	04/05/2011	13/05/2011	371.602,80	Compras para Comercialização
55	1	127208	21/06/2011	27/06/2011	312.839,72	Industrialização Efetuada por Outras Empresas
01	001	128847	11/07/2011	14/07/2011	335.022,86	Industrialização efetuada por Outras Empresas
01	001	130966	28/07/2011	29/07/2011	428.096,62	Compras para Industrialização
01	001	130969	28/07/2011	29/07/2011	577.064,27	Compras para Industrialização
01	001	131446	01/08/2011	03/08/2011	577.064,20	Compras para Comercialização
01	001	132823	15/08/2011	16/08/2011	404.944,47	Industrialização efetuada por Outras Empresas
01	001	133309	18/08/2011	24/08/2011	666.518,16	Compras para Comercialização
01	001	136062	23/09/2011	28/09/2011	438.213,65	Compras para Comercialização
01	001	138516	27/10/2011	27/10/2011	481.262,93	Compras para Comercialização
01	001	141208	29/11/2011	30/11/2011	685.662,56	Compras para Comercialização

A diferença de tributos apurada foi exigida por meio dos correspondentes autos de infração, acrescida de juros e multa.

Com relação ao **passivo Fictício**, o contribuinte apresentou o Demonstrativo de Composição do Saldo da conta 21080200011 - Adiantamento de Clientes - em 31/12/2011, no qual constam os adiantamentos pendentes de solução, do qual foram extraídos os pagamentos recebidos por seu maior credor, CASA & VÍDEO, abaixo relacionados:

Tabela 2 - Adiantamentos do cliente CASA &amp; VÍDEO pendentes em 31/12/2011

DATA	CÓDIGO	DESCRIÇÃO DA CONTA	VALOR DO ADTO
31/08/2011	11010200047	Bradesco S/A	261.750,00
31/12/2011	11010200047	Bradesco S/A	123.956,00
31/10/2011	11010200047	Bradesco S/A	121.369,12
31/12/2011	11010200047	Bradesco S/A	106.480,80
30/11/2011	11010200047	Bradesco S/A	104.880,00
30/11/2011	11010200047	Bradesco S/A	97.656,00
30/11/2011	11010200047	Bradesco S/A	88.320,00
03/06/2011	11010200047	Bradesco S/A	87.780,00
30/11/2011	11010200047	Bradesco S/A	87.780,00
31/08/2011	11010200047	Bradesco S/A	77.200,00
31/12/2011	11010200047	Bradesco S/A	68.976,00
03/06/2011	11010200047	Bradesco S/A	67.482,00
31/12/2011	11010200047	Bradesco S/A	61.212,98
31/12/2011	11010200047	Bradesco S/A	52.344,00
31/10/2011	11010200047	Bradesco S/A	51.392,00
03/06/2011	11010200047	Bradesco S/A	37.191,88
30/11/2011	11010200047	Bradesco S/A	30.240,00
03/06/2011	11010200047	Bradesco S/A	29.825,00
31/12/2011	11010200047	Bradesco S/A	28.083,72
30/11/2011	11010200047	Bradesco S/A	26.931,00
30/11/2011	11010200047	Bradesco S/A	25.920,00
30/11/2011	11010200047	Bradesco S/A	25.200,00
31/12/2011	11010200047	Bradesco S/A	24.260,28

30/11/2011	11010200047	Bradesco S/A	19.680,00
03/06/2011	11010200047	Bradesco S/A	18.000,00
30/11/2011	11010200047	Bradesco S/A	18.000,00
30/11/2011	11010200047	Bradesco S/A	16.320,00
30/06/2011	11010200047	Bradesco S/A	14.200,12
30/11/2011	11010200047	Bradesco S/A	13.312,00
01/12/2011	11010200047	Bradesco S/A	10.526,65
31/12/2011	11010200047	Bradesco S/A	9.216,00
30/11/2011	11010200047	Bradesco S/A	5.982,30
30/09/2011	11010201340	Banco Itau S/A	3.519,00
31/07/2011	11010200047	Bradesco S/A	3.167,10
30/09/2011	11010200047	Bradesco S/A	3.167,10
31/12/2011	11010200047	Bradesco S/A	3.167,10
<b>Total</b>			<b>1.824.488,15</b>

O total correspondente à CASA & VÍDEO equivale a cerca de 17% do saldo da conta, no valor de R\$ 10.555.577,35, contudo, conforme já assinalado, esse cliente só efetuou, em 2011, pagamentos para liquidação de vendas efetuadas anteriormente, demonstrando segundo a fiscalização a relação entre os comprovantes de pagamento e as correspondentes notas fiscais emitidas pela autuada, conforme pode ser melhor visualizado no demonstrativo abaixo:

**Tabela 3 - Análise da documentação apresentada pela CASA & VÍDEO**

Ordem do conjunto de docs	Tipo Doc (PG = pagamento / NF = Nota fiscal)	Data do doc.	Valor do doc.	Nota Fiscal (núm.-série)
1	PG	01/12/2011	133.172,00	
	NF	25/08/2011	123.956,00	37291-2
	NF	30/08/2011	9.216,00	38658-2
2	PG	02/06/2011	75.964,80	
	NF	23/02/2011	75.964,80	17464-2
3	PG	02/12/2011	3.167,00	
	NF	23/08/2011	3.167,00	37945-2
4	PG	04/05/2011	55.160,00	
	NF	25/01/2011	55.160,00	15155-2
5	PG	06/07/2011	3.167,00	
	NF	01/04/2011	3.167,00	21125-2

6	PG	08/11/2011	434.076,00	
	NF	30/07/2011	104.880,00	34952-2
	NF	30/07/2011	97.656,00	34953-2
	NF	30/07/2011	30.240,00	34954-2
	NF	30/07/2011	88.320,00	34955-2
	NF	30/07/2011	87.780,00	34956-2
7	PG	10/08/2011	261.750,00	
	NF	12/05/2011	261.750,00	23883-2
8	PG	12/12/2011	84.442,80	
	NF	31/08/2011	84.442,80	38200-2
9	PG	12/12/2011	96.768,00	
	NF	31/08/2011	96.768,00	38199-2
10	PG	12/12/2011	130.284,00	
	NF	31/08/2011	130.284,00	38198-2
11	PG	12/12/2011	56.201,60	
	NF	25/08/2011	56.201,60	37290-2
12	PG	12/12/2011	67.482,00	
	PG	12/12/2011	67.482,00	
	NF	31/08/2011	134.964,00	38201-2
13	PG	12/12/2011	113.544,00	
	PG	12/12/2011	113.544,00	
14	PG	13/06/2011	27.792,00	
	NF	28/02/2011	27.792,00	18456-2
15	PG	13/09/2011	3.167,10	
	NF	03/06/2011	3.167,10	28345-2
16	PG	15/03/2011	23.482,00	
	NF	18/11/2011	23.482,00	11256-2
17	PG	17/11/2011	37.294,30	
	NF	11/08/2011	5.982,30	35953-2
	NF	10/08/2011	22.528,00	36636-2
	NF	15/08/2011	18.000,00	36865-2
18	NF	19/08/2011	-9.216,00	Devolução
	PG	18/04/2011	6.334,20	
	NF	10/01/2011	6.334,20	15115-2

Ordem do conjunto de docs	Tipo Doc (PG = pagamento / NF = Nota fiscal)	Data do doc.	Valor do doc.	Nota Fiscal (núm.-série)
19	PG	19/08/2011	77.200,00	
	NF	06/05/2011	77.200,00	23596-2
20	PG	21/10/2011	84.034,08	
	NF	27/07/2011	84.034,08	32712-2
21	PG	21/10/2011	113.971,50	
	NF	27/07/2011	113.971,50	32710-2
22	PG	22/11/2011	61.920,00	
	NF	17/08/2011	19.680,00	37299-2
	NF	17/08/2011	25.920,00	37301-2
23	PG	24/02/2011	82.700,00	
	NF	31/10/2010	82.700,00	9947-2
24	PG	25/04/2011	3.870,90	
	NF	17/01/2011	3.870,90	15695-2
25	PG	25/07/2011	66.700,80	
	NF	13/04/2011	66.700,80	21793-2
26	PG	25/07/2011	3.167,10	
	NF	08/04/2011	3.167,10	21787-2
27	PG	26/09/2011	3.519,00	
	NF	27/06/2011	3.519,00	32154-2
28	PG	26/10/2011	19.404,00	
	NF	21/07/2011	19.404,00	34905-2
29	PG	27/06/2011	50.643,20	
	NF	16/03/2011	50.643,20	19561-2
30	PG	27/12/2011	15.872,00	
	NF	20/09/2011	15.872,00	40619-2
31	PG	28/10/2011	121.369,12	
	NF	27/07/2011	128.251,20	32711-2
	NF	04/08/2011	-6.882,08	Devolução
32	PG	29/08/2011	11.964,60	
	NF	23/05/2011	11.964,60	26826-2
33	PG	29/11/2011	29.825,00	
	NF	23/08/2011	29.825,00	36819-2
34	PG	30/09/2011	69.608,00	
	NF	28/06/2011	69.608,00	29745-2
35	PG	31/10/2011	51.392,00	

Ordem do conjunto de docs	Tipo Doc (PG = pagamento / NF = Nota fiscal)	Data do doc.	Valor do doc.	Nota Fiscal (núm.-série)
	NF	26/07/2011	51.392,00	34429-2

O demonstrativo relaciona 35 conjuntos de documentos apresentados pela CASA & VÍDEO, que se compõem de um pagamento (PG) e as respectivas notas fiscais (NF), que representam as mercadorias adquiridas da BOUTON, objeto de cada pagamento. Nele fica evidenciado, segundo a fiscalização, que os pagamentos não correspondem a adiantamentos pendentes, e sim, operações de venda a prazo, todas liquidadas no período. Além disso, a própria autuada reconheceu assim os pagamentos, conforme se verificou na amostragem abaixo, composta pelos pagamentos dos conjuntos 2 e 4, e a parcela da nota fiscal 34952 do conjunto 6, constantes da Tabela 3:

**Tabela 4 - Escrituração de pagamentos na contabilidade da BOUTON**

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
10/02/2011	11020100010-X	Duplicatas a Receber no País	D	75.964,80	REF FATURAMENTO NF NRO 11114284/0065-28
10/02/2011	31010100026-X	Venda de Produtos no País	C	75.964,80	REF FATURAMENTO NF NRO 11114284/0065-28
02/06/2011	11010200047-X	Bradesco S/A - 104567-9	D	75.964,80	RECEBIMENTO DE CLIENTE
02/06/2011	11020100010-X	Duplicatas a Receber no País	C	75.964,80	RECEBIMENTO DE CLIENTE
07/06/2011	11020300413-X	RG Prest.Comp.e Cobranca Ltda	D	75.964,80	REEMB.
07/06/2011	11010200712-X	RG Prest.Comp.e Cobranca Ltda	C	75.964,80	REEMB.
07/06/2011	11010200712-X	RG Prest.Comp.e Cobranca Ltda	D	75.964,80	REEMB RG PREST N/DATA
07/06/2011	11010200047-X	Bradesco S/A - 104567-9	C	75.964,80	REEMB RG PREST N/DATA
07/01/2011	11020100010-X	Duplicatas a Receber no País	D	55.160,00	REF FATURAMENTO NF NRO 11114284/0065-28

07/01/2011	31010100026-X	Venda de Produtos no País	C	55.160,00	REF FATURAMENTO NF NRO 11114284/0065-28
04/05/2011	11010200047-X	Bradesco S/A - 104567-9	D	55.160,00	RECEBIMENTO DE CLIENTE
04/05/2011	11020100010-X	Duplicatas a Receber no País	C	55.160,00	RECEBIMENTO DE CLIENTE
05/05/2011	11020300763-X	Sul Invest Fundo Inv.Dir.Cred.	D	55.160,00	REEMB.
05/05/2011	11010201250-X	Sul Invest Fundo Inv.Dir.Cred.	C	55.160,00	REEMB.
05/05/2011	11010201250-X	Sul Invest Fundo Inv.Dir.Cred.	D	55.160,00	REEMB SUL INVEST N/DATA
05/05/2011	11010200047-X	Bradesco S/A - 104567-9	C	55.160,00	REEMB SUL INVEST N/DATA
21/07/2011	11020100010-X	Duplicatas a Receber no País	D	104.880,00	REF FATURAMENTO NF NRO 11114284/0065-28
21/07/2011	31010100026-X	Venda de Produtos no País	C	104.880,00	REF FATURAMENTO NF NRO 11114284/0065-28
08/11/2011	11010200047-X	Bradesco S/A - 104567-9	D	104.880,00	RECEBIMENTO DE CLIENTE
08/11/2011	11020100010-X	Duplicatas a Receber no País	C	104.880,00	RECEBIMENTO DE CLIENTE
09/11/2011	11020300413-X	RG Prest.Comp.e Cobranca Ltda	D	104.880,00	REEMB.
09/11/2011	11010200712-X	RG Prest.Comp.e Cobranca Ltda	C	104.880,00	REEMB.
09/11/2011	11010200712-X	RG Prest.Comp.e Cobranca Ltda	D	104.880,00	REEMB CASA E VIDEO N/DATA
09/11/2011	11010200047-X	Bradesco S/A - 104567-9	C	104.880,00	REEMB CASA E VIDEO N/DATA

Esses fatos levaram a fiscalização a concluir que a parcela relativa a CASA & VÍDEO que compõe o saldo da conta 21080200011 (Adiantamento de Clientes) em 31/12/2011 é insubsistente, sujeitando-se ao lançamento de ofício dos impostos incidentes sobre as receitas presumidamente omitidas pela manutenção do passivo fictício no montante de R\$ 1.824.488,15, conforme autorizado pelo art. 281, inciso III, do RIR.

No dia 30/08/2017, antes do julgamento da decisão da DRJ, a Recorrente juntou petição desistindo da impugnação apenas sobre os lançamentos de IRPJ e CSLL relativos ao passivo fictício, por motivo de parcelamento (e-fls. 3164/3165).

#### PRELIMINAR DE NULIDADES

A Recorrente requer seja declarada a nulidade dos Autos de Infração afirmando com relação ao PIS/COFINS, ocorreu nulidade das notificações, pois não foi considerada a existência de saldos credores acumulados no período notificado e a necessária recomposição da conta gráfica conforme sistemática não-cumulativa inerente à espécie.

Argumentou a Recorrente que os custos glosados são reais e independentemente disso a fiscalização não investigou quando estes foram deduzidos da apuração do IRPJ/CSLL,

havendo insanável nulidade por erro na identificação do aspecto temporal dos *supostos* fatos geradores.

Alegou que não há de se falar em passivo fictício e nem tampouco em omissão de receitas, pois não se atentou a autoridade notificante que a origem de muitos destes lançamentos reside em períodos anteriores àqueles indicados na autuação, o que a um só tempo revela decadência e, também, nulidade.

Afirma que a despeito de estarem devidamente comprovadas as operações de compra, não bastasse, cabe dizer que a fiscalização não se atentou quanto ao efetivo momento da apropriação dos custos na apuração do IRPJ e da CSLL, havendo, neste aspecto, evidente nulidade, por incorreção tanto do aspecto material quanto do aspecto temporal do fato gerador.

O Recurso Voluntário afirmou ainda que deveria ser reconhecida a NULIDADE DO ACÓRDÃO da DRJ, afirmando que *“evidentemente cerraram os olhos ao argumento em torno da necessidade apurar o lançamento destes custos na apuração do IRPJ/CSLL, e não simplesmente considerar de modo automático a emissão da NF como apropriação das despesas, contaminando os aspectos material e temporal do lançamento e que outro argumento para o qual se ficou absolutamente omissa diz respeito ao não abatimento dos impostos recuperáveis, cuja análise, da mesma forma, não tem nenhuma vinculação com as provas apresentadas pela contribuinte”*.

Ocorre que os argumentos apontados pela Recorrente não caracterizam a nulidade de lançamento de ofício, conforme dispõe o art. 59 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, abaixo transcrito:

*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.*

Por outro lado, o Termo de Verificação Fiscal menciona corretamente a matéria tributável.

Diante da conclusão acima, foram determinadas as bases de cálculo para o arbitramento do IRPJ, a apuração das contribuições (CSLL, PIS e COFINS).

Portanto, a autoridade fiscal seguiu corretamente os procedimentos e a lei, não sendo o caso de nulidade. Afasto a preliminar.

### **Decadência**

A Recorrente argumenta seria o caso de reconhecimento de decadência, fundamentando que a contagem do prazo se dá a partir do fato gerador do tributo – artigo 150, § 4º, do CTN -, e que os “débitos” de PIS/COFINS, foram notificados após o decurso do prazo de cinco anos, contados dos respectivos fatos geradores, que são diferentes da data de 31/12/2011 considerada nos autos de infração, de onde se segue que foram atingidos pela decadência os fatos geradores ocorridos até 31/07/2011.

Alega, também, que em todos os meses notificados a empresa apurou saldos credores de PIS/COFINS, ocorrendo assim, as antecipações de pagamento existentes através de créditos acumulados. Nenhum destes créditos foi glosado pela fiscalização e, portanto, são válidos para todos os fins de direito.

Por fim, alega que enviou ao fisco declarações pertinentes ao PIS/COFINS, especificamente DACONS e DCTFs, contexto em que as competências de junho e julho de 2011 restariam atingidas pela decadência, pois a notificação de lançamento teria ocorrido depois de decorridos mais de cinco anos desde o início da contagem deste prazo.

Ocorre que os autos de infração relativos aos lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS – com fatores geradores compreendidos entre o período de 01/01/2011 até 31/12/2011 -, foi emitido em 19/08/2016, tendo a Recorrente sido intimada em 29/08/2016.

Conforme é cediço, o § 4º do art. 150 do CTN estabelece como termo inicial, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, a data do fato gerador, e o prazo para constituir o crédito tributário é de cinco anos. Essa regra, todavia, cede o passo ao disposto no art.173, I, do CTN, quando o sujeito passivo deixar de fazer o pagamento a que se referem o caput e o § 1º do referido art. 150.

Seguindo esse entendimento, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação cujo pagamento não foi antecipado pelo contribuinte, deve ser aplicado o disposto no art. 173, I, do CTN.

Quanto à alegação da Recorrente acerca de ter realizado antecipação de pagamento de tributos por conta da existência de saldos credores de PIS/COFINS, não foi considerada pela DRJ, como pagamento, a utilização dos referidos créditos, isto é, não foi aceita a quitação via créditos como equivalente à antecipação de pagamentos previstos no artigo 150 do CTN. Esse ponto careceria de prova específica.

Fato é que, não restou evidenciado nos autos que ocorreu o pagamento para configurar a aplicação do artigo 150 do CTN.

Esclareça-se que, no caso concreto, no que se refere ao prazo decadencial suscitado pela Recorrente concernente a PIS/COFINS, quanto às competências junho e julho de 2011, não ocorreu a decadência visto que os Fatos Geradores de 01/01/2011 até 30/11/2011, o lançamento só poderia ter sido efetuado a partir de fevereiro/2011 até dezembro/2011, respectivamente. A contagem do prazo de decadência inicia-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (01.01.2012) e extingue-se após 5 (cinco) – 01.01.2017.

Com relação aos Fatos Geradores de 31/12/2011, o lançamento só poderia ter sido efetuado a partir de janeiro de 2012. A contagem do prazo de decadência inicia em 01/01/2013 e expira em 01.01.2018.

Portanto, o lançamento de ofício foi efetuado dentro do prazo de cinco anos (29/08/2016) em relação aos fatos geradores questionados, não ocorrendo, pois, o prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN. Neste sentido a Súmula 101 do CARF, *in verbis*:

*“Súmula CARF nº 101: Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.”*

Portanto, afasta-se a preliminar de decadência.

## **MÉRITO**

### **Da Omissão de Receitas**

O Auto de Infração constatou que vários pagamentos relativos às vendas efetuadas à Casa & Vídeo (NF às e-fls. 1.560/1.655) foram creditados na conta adiantamentos de clientes, embora tenham sido efetuados após as vendas, além de haver lançamentos na citada conta que não foram comprovados pela Recorrente (e-fls. 1.657/1.658), caracterizando um passivo fictício.

A Recorrente alega que houve apenas um erro na contabilização do recebimento das vendas à Casa & Vídeo, que em vez de ser creditado da conta clientes foi creditado na conta adiantamento de clientes e que não houve prejuízo ao erário e que as notas fiscais das vendas à Casa & Vídeo já haviam sido oferecidas à tributação. Aduz ainda que a simples existência de um crédito em conta contábil não pode ser presumida como omissão de receitas e caberia à fiscalização aprofundar a investigação.

Pois bem. Considerando que ocorreu pagamento após o auto de infração, o litígio em relação à omissão de receitas refere-se apenas aos lançamentos de COFINS e PIS.

A origem da omissão de receitas que serviram de base para os lançamentos de COFINS e PIS decorrem de Passivo Fictício.

O Passivo Fictício se configura pela manutenção no passivo da pessoa jurídica de obrigações que já foram pagas ou cuja exigibilidade não exista ou não tenha sido efetivamente comprovada, o que corresponderia a uma “omissão de receitas”, por presunção legal.

Quando da constatação pela Autoridade Fiscal da ocorrência de um "Passivo Fictício", caberia à Recorrente apresentar documentação comprobatória em relação aos valores apontados para afastar a presunção, o que não foi feito, tendo a Recorrente apenas apresentado diversos documentos sem coerência lógica e sem metodologia, e ainda sem valor probante. Por sua vez a DRJ realizou análise dos documentos apresentados pelo Recorrente e os comparou aos argumentos e fundamentos do Auto de Infração, análise essa que julgo pertinente, devendo ser mantida por e a qual colaciono abaixo como razão de decidir:

*106. Os lançamentos contábeis na conta 210800200011 - Adiantamentos de Clientes foram apresentados em planilha juntada aos autos pela Interessada, conforme Arquivo Não Paginável à e-fls. 1.552. De acordo com os lançamentos identificados como cliente a Casa & Vídeo e com os documentos obtidos pela fiscalização em diligência efetuada nessa última*

(e-fls. 1.560/1.655), pode-se constatar que, de fato, não restou comprovado que havia adiantamentos efetuados por ela, como se detalhará a seguir.

107. Primeiro, as notas fiscais apresentadas pela Casa & Vídeo vieram acompanhadas dos respectivos pagamentos. Todos realizados após a emissão da respectiva nota fiscal, ou seja, não houve antecipação de pagamentos.

108. Segundo, todas as notas fiscais apresentadas pela Casa & Vídeo tinham a marcação de Fatura/Duplicata, indicando um vencimento futuro, o que não se coaduna com pagamentos antecipados contabilizados pela Interessada.

109. Terceiro, havia lançamentos que, além de não se referirem a pagamentos antecipados em cotejamento com as notas fiscais apresentadas pela Casa & Vídeo, como descrito nos itens anteriores, também não foram comprovados pela Interessada quando intimada a fazê-lo (e-fls. 1.659/1.661), uma vez que, para alguns, apresentou apenas notas fiscais com vencimentos futuros (e-fls. 1667/1.675), sem qualquer pagamento antecipado, e para os demais apenas alegou que não localizou os documentos.

110. Elaborou-se uma planilha com base nos documentos mencionados para melhor visualização dos fatos:

**Tabela 6 – Adiantamento de Clientes**

Adiantamentos Cliente (e-fls. 1.552)			Documentos Apresentados pela Casa & Vídeo					e-fls. Resp Int.	Data Vencimento Fatura/Duplicata
Nome	Data	Valor do Adiantamento	Documento lançamento	Data Documento	Valor do Documento	NF	e-fls. Casa&Vídeo.		
(a)	(b)	(c)	(d)	(e)	(f)	(g)	(h)	(i)	(j)
Casa E Vídeo	03/06/2011	37.191,88	-	-	-	-	-	-	
Casa E Vídeo	03/06/2011	87.780,00	-	-	-	-	-	-	
Casa E Vídeo	03/06/2011	29.825,00	Dep. Banco	29/11/2011	29.825,00		1.644	-	
			Nfe	23/08/2011	29.825,00	36819-2	1.648	-	29/11/2011
Casa E Vídeo	03/06/2011	18.000,00	-	-	-	-	-	-	
Casa E Vídeo	03/06/2011	67.482,00	Dep. Banco	12/12/2011	67.482,00		1.583	-	
			Dep. Banco	12/12/2011	67.482,00		1.584	-	
			Nfe	31/08/2011	134.964,00	38201-2	1.590	-	12/12/2011
Casa E Vídeo	30/06/2011	14.200,12	-	-	-	-	-	-	
Casa E Vídeo	31/07/2011	3.167,10	Dep. Banco	06/07/2011	3.167,00		1.569	-	
			Nfe	01/04/2011	3.167,00	21125-2	1.570	-	09/07/2011
Casa E Vídeo	31/08/2011	261.750,00	Dep. Banco	10/08/2011	261.750,00		1.579	-	
			Nfe	12/05/2011	261.750,00	23883-2	1.580	-	19/08/2011
Casa E Vídeo	31/08/2011	77.200,00	Dep. Banco	19/08/2011	77.200,00		1.608	-	
			Nfe	06/05/2011	77.200,00	23596-2	1.609	-	19/08/2011
Casa E Vídeo	30/09/2011	3.167,10	Dep. Banco	13/09/2011	3.167,10		1.597	-	

Adiantamentos Cliente (e-fls. 1.552)			Documentos Apresentados pela Casa & Vídeo					e-fls. Resp Int.	Data Vencimento Fatura/Duplicata
Nome	Data	Valor do Adiantamento	Documento lançamento	Data Documento	Valor do Documento	NF	e-fls. Casa&Vídeo.		
(a)	(b)	(c)	(d)	(e)	(f)	(g)	(h)	(i)	(j)
			Nfe	03/06/2011	3.167,10	28345-2	1.598	-	12/09/2011
Casa E Vídeo	30/09/2011	3.519,00	Dep. Banco	26/09/2011	3.519,00		1.631	-	
			Nfe	27/06/2011	3.519,00	32154-2	1.632	-	26/09/2011
Casa E Vídeo	31/10/2011	121.369,12	Dep. Banco	28/10/2011	121.369,12		1.640	-	
			Nfe	27/07/2011	128.251,20	32711-2	1.641	-	21/10/2011
			Nfe	04/08/2011	-6.882,08	Devolução			
Casa E Vídeo	31/10/2011	51.392,00	Dep. Banco	31/10/2011	51.392,00		1.651	-	
			Nfe	26/07/2011	51.392,00	34429-2	1.655	1.667	03/11/2011
			Dep. Banco	08/11/2011	434.076,00		1.571	-	
Casa E Vídeo	30/11/2011	104.880,00	Nfe	30/07/2011	104.880,00	34952-2	1.572	-	09/11/2011
Casa E Vídeo	30/11/2011	97.656,00	Nfe	30/07/2011	97.656,00	34953-2	1.573	-	09/11/2011
Casa E Vídeo	30/11/2011	30.240,00	Nfe	30/07/2011	30.240,00	34954-2	1.575	-	09/11/2011
Casa E Vídeo	30/11/2011	88.320,00	Nfe	30/07/2011	88.320,00	34955-2	1.576	-	09/11/2011
Casa E Vídeo	30/11/2011	87.780,00	Nfe	30/07/2011	87.780,00	34956-2	1.577	1.668	09/11/2011
Casa E Vídeo	30/11/2011	25.200,00	Nfe	30/07/2011	25.200,00	34957-2	1.578	-	09/11/2011
			Dep. Banco	17/11/2011	37.294,30		1.601	-	
Casa E Vídeo	30/11/2011	5.982,30	Nfe	11/08/2011	5.982,30	35953-2	1.602	-	26/11/2011
Casa E Vídeo	30/11/2011	18.000,00	Nfe	13/08/2011	18.000,00	36865-2	1.604	1.669	21/11/2011
Casa E Vídeo	30/11/2011	13.312,00	Nfe	10/08/2011	22.528,00	36636-2	1.603	-	21/11/2011
			Nfe	19/08/2011	-9.216,00	Devolução	1.605	-	
			Dep. Banco	22/11/2011	61.920,00		1.616	-	
Casa E Vídeo	30/11/2011	19.680,00	Nfe	17/08/2011	19.680,00	37299-2	1.617	-	22/11/2011
Casa E Vídeo	30/11/2011	25.920,00	Nfe	17/08/2011	25.920,00	37301-2	1.618	-	22/11/2011
Casa E Vídeo	30/11/2011	16.320,00	Nfe	17/08/2011	16.320,00	37383-2	1.619	-	22/11/2011
Casa E Vídeo	30/11/2011	26.931,00	-	-	-	-	-	1.670	05/07/2012
Casa E Vídeo	01/12/2011	10.526,65	-	-	-	-	-	-	
Casa E Vídeo	31/12/2011	123.956,00	Dep. Banco	01/12/2011	133.172,00		1.560	-	
Casa E Vídeo	31/12/2011	9.216,00	Nfe	25/08/2011	123.956,00	37291-2	1.561	-	11/12/2011
			Nfe	30/08/2011	9.216,00	38658-2	1.562	-	08/12/2011
Casa E Vídeo	31/12/2011	3.167,10	Dep. Banco	02/12/2011	3.167,00		1.565	-	
			Nfe	23/08/2011	3.167,00	37945-2	1.566	-	03/12/2011
Casa E Vídeo	31/12/2011	106.480,80	-	-	-	-	-	1.671	04/05/2012
Casa E Vídeo	31/12/2011	52.344,00	-	-	-	-	-	1.672	04/05/2012
Casa E Vídeo	31/12/2011	68.976,00	-	-	-	-	-	1.673	04/05/2012
Casa E Vídeo	31/12/2011	28.083,72	-	-	-	-	-	-	
Casa E Vídeo	31/12/2011	24.260,28	-	-	-	-	-	-	
Casa E Vídeo	31/12/2011	61.212,98	-	-	-	-	-	-	
		<b>Total</b>							
		<b>1.824.488,15</b>							

111. Esclarecimentos das colunas da Tabela 6 acima: Coluna “a” apresenta o cliente que efetuou adiantamento descrito do lançamento na conta contábil 210800200011; Coluna “b” apresenta data do lançamento na conta contábil 210800200011; Coluna “c” apresenta o valor do lançamento na conta contábil 210800200011; Coluna “d” apresenta o documento (depósito bancário ou nota fiscal) apresentado pela Casa & Vídeo em resposta da diligência fiscal; Coluna “e” apresenta a data do documento (depósito bancário ou nota fiscal) apresentado pela Casa & Vídeo em resposta da diligência fiscal; Coluna “f” apresenta o valor do documento (depósito bancário ou nota fiscal) apresentado pela Casa & Vídeo em resposta da diligência fiscal; Coluna “g” apresenta o número da nota fiscal apresentada pela Casa & Vídeo em resposta da diligência fiscal; Coluna “h” apresenta a folha onde se encontra nos autos o documento (depósito bancário ou nota fiscal) apresentado pela Casa & Vídeo em resposta da diligência fiscal; Coluna “i” apresenta a folha onde se encontra nos autos a nota fiscal apresentado pela Interessada em resposta de intimação fiscal; Coluna “j” apresenta a data da Fatura/Duplicata da ou nota fiscal apresentada pela Casa & Vídeo em resposta da diligência fiscal e pela Interessada resposta de intimação fiscal.

112. Como demonstrado acima, os lançamentos na conta Adiantamento de Clientes relativo à Casa & Vídeo não restaram comprovados.

113. Quanto a alegação de que houve erro nos lançamentos, há que se ter em mente é que dever do contribuinte manter a escrituração regular e que esta só faz prova a seu favor desde que respaldada em documentação hábil, nos termos do art. 9º, §1º, do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, in verbis:

“Art 9º - A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos da sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova.

§ 1º - A escrituração **mantida com observância das disposições legais** faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e **comprovados por documentos hábeis**, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

....." (grifaram-se)

114. No entanto, a escrituração também faz prova contra o contribuinte, quando não consegue esclarecer os lançamentos lá contidos, em especial, nos casos em que há a inversão do ônus da prova. Além do que, não pode olvidar, que a contabilidade é a base para verificação de receitas que são objeto da tributação. Abaixo transcreve-se o parágrafo 3º do mesmo artigo citado:

“Art 9º - (...)

§ 2º - Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no § 1º.

§ 3º - **O disposto no § 2º não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração.**” (grifou-se)

115. Também não merece prosperar a alegação de que caberia à autoridade fiscal atuante aprofundar a fiscalização e não simplesmente presumir a omissão. Na verdade, a legislação inverte o ônus da prova nos casos de presunção, como é o caso de apuração de passivo fictício.

116. Abaixo, transcreve-se o dispositivo legal:

“Art. 281. **Caracteriza-se como omissão no registro de receita**, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

I - a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

117. No caso em apreço, a Interessada não logrou êxito em confirmar a origem e a suposta tributação dos valores em aberto em sua contabilidade, considerados como passivo fictício pela autoridade fiscal atuante.

118. A comprovação da existência do passivo não é obrigação do fisco, mas da Interessada. Nada a impede de não apresentar documentos comprovando os valores contabilizados em

*seu passivo. No entanto, ao fazê-lo, resta sem comprovação a existência das dívidas, o que induz à materialização do fato gerador previsto na norma legal por presunção.*

*119. Seguido esse entendimento, o fisco precisa apenas demonstrar a existência das exigibilidades não comprovadas para satisfazer a presunção legal, o que foi feito no presente caso.*

*120. Vale ressaltar que a manutenção de passivo cuja exigibilidade não ficou comprovada tem o condão de proporcionar uma contrapartida de futuros recebimentos em caixa ou bancos para manter a contabilidade equilibrada, omitindo assim receitas que não transitaram por resultado. Por esse motivo o legislador criou a figura da presunção de omissão de receitas, nos casos de passivo fictício.*

*121. Assim, diferente do que argumenta a Interessada, a manutenção de saldo credor na conta Adiantamento de Clientes sem que haja tal obrigação abre espaço para omissão de receitas em detrimento da Fazenda Pública.*

*122. Desta forma, não procedem as alegações da Interessada visando ilidir os lançamentos com base na omissão de receita por presunção de passivo fictício.*

Logo, deve ser mantido entendimento de omissão de receita vez que o Auto de Infração fez prova de sua existência e por sua vez os argumentos da Recorrentes não afastaram essa prova.

### **Dos Custos Não Comprovados**

Com relação a autuação - “custos não comprovados”-, a Recorrente também não apresentou provas convincentes.

A Autoridade Fiscal, após intimações e respostas da Recorrente constatou que diversas compras de mercadorias adquiridas da empresa BUETTNER, que compuseram o custo, não foram comprovadas, sob fundamento que a Recorrente não apresentou comprovantes de pagamentos das notas fiscais de compra ou os apresentou sem coincidência de valores e datas (e-fls. 1.435/1.540). Assim, os valores não comprovados (fls. 1.428) foram glosados do custo. A Recorrente argumentou que as aquisições foram comprovadas pelos comprovantes de depósitos bancários anexados e apresentados durante a fiscalização, além de declarações firmadas por Buettner S/A, comprovando este fato (fls. 1.853/1.859, 1.924, 1.980 e 1.981).

Aduz que não houve intimação válida do fornecedor Buettner efetuada durante os procedimentos fiscais, uma vez que, em razão de estar em recuperação judicial, a notificação deveria ser feita ao Administrador Judicial, nos termos do art. 76, parágrafo único, da Lei nº 11.101/2005. Assim, não houve, por parte da fiscalização a busca de informações junto ao referido fornecedor. Juntou na impugnação, documentos apresentados pelo Administrador Judicial, comprovando as operações (e-fls. 2.011/2.917).

Alega, ainda, que parte dos créditos de titularidade da Buettner foram pagos a terceiras pessoas por orientação da própria Buettner, conforme declaração firmada pela sua Diretoria (e-fls. 1.853/1.854 e 1.924).

Por fim, alega a autoridade atuante não aceitou os comprovantes apresentados.

O debate se estabeleceu sobre 14 Notas Fiscais que não foram aceitas pela fiscalização para suportar os custos lançados na contabilidade, conforme reproduzido abaixo:

**Tabela 7 – Custos Não Comprovados**

NF	Data de Emissão	Mês	Dia do Movimento	Valor	Natureza da Operação
116675	23/03/2011	Março	28/03/2011	735.312,69	Compras para Comercialização
116985	30/03/2011	Março	31/03/2011	300.077,81	Compras para Comercialização
123046	29/04/2011	Abril	29/04/2011	397.363,82	Compras para Comercialização
123285	04/05/2011	Maio	13/05/2011	371.602,80	Compras para Comercialização
127208	21/06/2011	Junho	27/06/2011	312.839,72	Industrialização Efetuada por Outras Empresas
128847	11/07/2011	Julho	14/07/2011	335.022,86	Industrialização efetuada por Outras Empresas
130966	28/07/2011	Julho	29/07/2011	428.096,62	Compras para Industrialização
130969	28/07/2011	Julho	29/07/2011	577.064,27	Compras para Industrialização
131446	01/08/2011	Agosto	03/08/2011	577.064,20	Compras para Industrialização
132823	15/08/2011	Agosto	16/08/2011	404.944,47	Industrialização efetuada por Outras Empresas
133309	18/08/2011	Agosto	24/08/2011	666.518,16	Compras para Comercialização
136062	23/09/2011	Setembro	28/09/2011	438.213,65	Compras para Comercialização
138516	27/10/2011	Outubro	27/10/2011	481.262,93	Compras para Comercialização
141208	29/11/2011	Novembro	30/11/2011	685.662,56	Compras para Comercialização

De fato, as notas fiscais foram emitidas pela fornecedora Buettner e nos valores indicados na tabela 7 acima, com a ressalva que na NF nº 128847 houve um desconto comercial de R\$ 33.502,29, conforme documentos juntados às e-fls. 2.923/2.942. Assim, não houve controvérsia sobre a falta de apresentação das notas fiscais, mais sim a falta de comprovação das operações, em especial, a apresentação de documentos que comprovassem o pagamento daquelas compras.

E, conforme consignado no relatório fiscal, a Recorrente não conseguiu apresentar documentos hábeis para comprovar o efetivo pagamento, uma vez que dos documentos apresentados não havia coincidência de datas, valores e, em alguns, nem mesmo foram realizados à própria fornecedora Buettner, como se pode verificar pelos documentos apresentados pela Recorrente durante a fiscalização e anexado. Por sua vez a DRJ realizou análise dos documentos apresentados pelo Recorrente e os comparou aos argumentos e fundamentos do Auto de Infração, análise essa que julgo pertinente, devendo ser mantida por esse motivo colaciono abaixo como razão de decidir:

*137. Vejamos cada Nota Fiscal e documentação apresentada:*

**138. 1- Nota Fiscal nº 116675 emitida em 23/03/2011 (e-fls. 2.923/2.924)**

*139. Para a supracitada nota, foi apresentada uma relação à e-fls. 1.435, durante a fiscalização, e à e-fls. 1.806, na Impugnação, indicando vários valores que comporiam os pagamentos relativos a ela, mencionando, inclusive, a falta de alguns comprovantes, como apresentado na tabela abaixo:*

**Tabela 8 – NF nº 116675 x Comprovantes**

Pgto	Data Pgto	Comprovante às e-fls.	Observação
179.640,12	-	-	Comprovante não localizado até o momento conforme informação da Interessada
49.199,25	-	-	Comprovante não localizado até o momento conforme informação da Interessada
52.136,04	-	-	Comprovante não localizado até o momento conforme informação da Interessada
78.812,50	03/02/2011	1.436 e 1.807	Comprovante de Pagamento em data anterior à emissão da nota fiscal.
180.697,28	03/02/2011	1.437 e 1.808	Comprovante de Pagamento em data anterior à emissão da nota fiscal.
44.209,24	08/02/2011	1.438 e 1.809	Comprovante de Pagamento em data anterior à emissão da nota fiscal.
101.308,98	08/02/2011	1.439 e 1.810	Comprovante de Pagamento em data anterior à emissão da nota fiscal.
2.241,24	-	1.440 e 1.811	Comprovante de Pagamento em data anterior à emissão da nota fiscal.
47.068,04	10/10/2010	1.441 e 1.812	Apresentou Cópia de Cheque de R\$ 75.000,00. Além de não coincidir valor, também foi pago em data anterior à emissão da nota fiscal.

140. Vale ressaltar que a data do vencimento da duplicata constante do DANFE é 22/03/2011 (e-fls. 2.923), não guardando qualquer relação com os comprovantes de pagamentos indicados pela Interessada.

141. Assim, tanto durante a fiscalização quanto na impugnação, a Interessada não apresentou documentos hábeis para comprovar o pagamento da NF nº 116675, para que pudesse dar efetividade à operação.

142. Destaque-se a informação prestada pela própria Interessada, que consignou nos documentos de e-fls. 1.435 e 1.806, a seguinte resposta: "Comprovante não localizado até o momento". O que demonstra que um total descontrole nos seus registros contábeis. Fato que só reforça a falta de valor probante dos documentos apresentados, além dos fatos já mencionados acima.

**143. 2 - Nota Fiscal nº 116985 emitida em 30/03/2011 (e-fls. 2.925/2.926)**

144. Para a supracitada nota, foi apresentada uma relação à e-fls. 1.442, durante a fiscalização, e à e-fls. 1813, na Impugnação, indicando vários valores que comporiam os pagamentos relativos a ela, mencionando, inclusive, a falta de alguns comprovantes, como apresentado na tabela abaixo:

**Tabela 9 – NF nº 116985 x Comprovantes**

Pgto	Data Pgto	Comprovante às e-fls.	Observação
179.434,62	03/03/2011	1.443 e 1814	Comprovante não localizado até o momento conforme informação da Interessada
98.144,48	14/03/2011	1.444 e 1815	Comprovante não localizado até o momento conforme informação da Interessada
10.911,84	12/01/2011	1.445 e 1813	Apresentou Cópia de Cheque de R\$ 40.000,00. Além de não coincidir valor, também foi pago em data anterior à emissão da nota fiscal.
2.924,24	-	-	Comprovante não localizado até o momento conforme informação da Interessada
5.100,10	-	-	Comprovante não localizado até o momento conforme informação da Interessada
2.139,45	-	-	Comprovante não localizado até o momento conforme informação da Interessada
1.423,08	-	-	Comprovante não localizado até o momento conforme informação da Interessada

145. Vale ressaltar que a data do vencimento da duplicata constante do DANFE é 31/03/2011 (e-fls. 2.925), não guardando qualquer relação com os comprovantes de pagamentos indicados pela Interessada.

146. Assim, tanto durante a fiscalização quanto na impugnação, a Interessada não apresentou documentos hábeis para comprovar o pagamento da NF nº 116985, para que pudesse dar efetividade à operação.

147. Destaque-se a informação prestada pela própria Interessada, que consignou nos documentos de e-fls. 1.442, a seguinte resposta: "Comprovante não localizado até o momento". O que demonstra que um total descontrole nos seus registros contábeis. Fato que só reforça a falta de valor probante dos documentos apresentados.

**148. 3 - Nota Fiscal nº 123046 emitida em 29/04/2011 (e-fls. 2927)**

149. Para a supracitada nota, foi apresentada uma relação à e-fls. 1.446, durante a fiscalização, e à e-fls. 1817, na Impugnação, indicando vários valores que comporiam os pagamentos relativos a ela, mencionando, inclusive, a falta de alguns comprovantes, como apresentado na tabela abaixo:

**Tabela 10 – NF nº 123046 x Comprovantes**

Pgto	Data Pgto	Comprovante às e-fls.	Observação
63.156,29	-	-	Comprovante não localizado até o momento conforme informação da Interessada
168.711,60	22/03/2011	1.447 e 1.818	Comprovante de Pagamento em data anterior à emissão da nota fiscal.
124.821,80	01/04/2011	1.448 e 1.819	Comprovante de Pagamento em data anterior à emissão da nota fiscal.
28.280,56	06/04/2011	1.449 e 1.820	Apresentou Cópia TED para terceiros (OP PROPAGANDA).
12.383,57	08/04/2011	1.450 e 1.821	Apresentou Cópia TED para terceiros no valor de R\$ 50.000,00 (EDVALDO ANGELO)

150. Vale ressaltar que a data do vencimento da duplicata constante do DANFE é 30/04/2011 (e-fls. 2.927), não guardando qualquer relação com os comprovantes de pagamentos indicados pela Interessada.

151. Assim, tanto durante a fiscalização quanto na impugnação, a Interessada não apresentou documentos hábeis para comprovar o pagamento da NF nº 123046, para que pudesse dar efetividade à operação.

152. Destaque-se a informação prestada pela própria Interessada, que consignou nos documentos de e-fls. 1.446 e 1817, a seguinte resposta: "Comprovante não localizado até o momento". O que demonstra que um total descontrole nos seus registros contábeis. Fato que só reforça a falta de valor probante dos documentos apresentados, além dos fatos já mencionados acima.

**153. 4 - Nota Fiscal nº 123285 emitida em 04/05/2011 (e-fls. 2.928/2.929)**

154. Para a supracitada nota, foi apresentada uma relação à e-fls. 1.451, durante a fiscalização, e à e-fls. 1.822, na Impugnação, indicando vários valores que comporiam os pagamentos relativos a ela, mencionando, inclusive, a falta de alguns comprovantes, como apresentado na tabela abaixo:

Tabela 11 – NF nº 123285 x Comprovantes

Pgto	Data Pgto	Comprovante às e-fls.	Observação
25.000,00	28/04/2011	1.452 e 1823	Cópia de Cheque emitido em data anterior à emissão da nota fiscal.
75.000,00	10/12/2010	1.453 e 1824	Cópia de Cheque emitido em data anterior à emissão da nota fiscal.
25.000,00	28/04/2011	1.454 e 1825	Cópia de Cheque emitido em data anterior à emissão da nota fiscal.
4.142,19	20/05/2011	1.455 e 1826	Apresentou Comprovante de Pagamento para terceiros (NOTRE DAME SEGUROS)
26.018,07	-	-	Comprovante não localizado até o momento conforme informação da Interessada
5.000,00	25/05/2011	1.456 e 1.827	Apresentou Comprovante de Pagamento para terceiros (MARCELO ALBUQUERQUE)
7.225,21	-	-	Comprovante não localizado até o momento conforme informação da Interessada
4.370,00	26/05/2011	1.457 e 1.828	Apresentou Comprovante de Pagamento para terceiros (DÉCIO MAURI FANTINI)
5.000,00	27/05/2011	1.458 e 1.829	Apresentou Comprovante de Pagamento para terceiros (MARCELO ALBUQUERQUE)
25.000,00	28/04/2011	1.459 e 1.830	Cópia de Cheque emitido em data anterior à emissão da nota fiscal.
40.000,00	12/01/2011	1.460 e 1.831	Cópia de Cheque emitido em data anterior à emissão da nota fiscal.
2.660,00	27/05/2011	1.461 e 1832	Apresentou Comprovante de Pagamento para terceiros (STELVIO LOMBARDI)
6.000,00			Comprovante não localizado até o momento conforme informação da Interessada
5.000,00	03/06/2011	1.462 e 1.833	Apresentou Comprovante de Pagamento para terceiros (SERGIO LOMBARDI)
4.446,17			Comprovante não localizado até o momento conforme informação da Interessada
5.564,57			Relatório de Conciliação (só consta a informação sem documento à e-fls. 1.451)
2.595,84			Comprovante não localizado até o momento conforme informação da Interessada
100.000,00	09/06/2011	1.463/1.466 e 1834/1.837	Cópias de 4 Cheques de R\$ 25.000,00 sem qualquer referência de sua causa.
3.580,75	09/06/2011	1.467 e 1838	Apresentou Comprovante de Pagamento para terceiros no valor de R\$ 9.000,00 (MARCELO ALBUQUERQUE).

155. Vale ressaltar que a data do vencimento da duplicata constante do DANFE é 11/05/2011 (e-fls. 2.928), não guardando qualquer relação com os comprovantes de pagamentos indicados pela Interessada.

156. Assim, tanto durante a fiscalização quanto na impugnação, a Interessada não apresentou documentos hábeis para comprovar o pagamento da NF nº 123285, para que pudesse dar efetividade à operação.

157. Destaque-se a informação prestada pela própria Interessada, que consignou nos documentos de e-fls. 1.451 e 1.822, a seguinte resposta: "Comprovante não localizado até o momento". O que demonstra que um total descontrole nos seus registros contábeis. Fato que só reforça a falta de valor probante dos documentos apresentados, além dos fatos já mencionados acima.

**158. 5 - Nota Fiscal nº 127208 emitida em 21/06/2011 (e-fls. 2.930/2.931)**

159. Para a supracitada nota, foi apresentada uma relação à e-fls. 1.468, durante a fiscalização, e à e-fls. 1.839, na Impugnação, indicando vários valores que comporiam os pagamentos relativos a ela, mencionando, inclusive, a falta de alguns comprovantes, como apresentado na tabela abaixo:

Tabela 12 – NF nº 127208 x Comprovantes

Pgto	Data Pgto	Comprovante às e-fls.	Observação
25.000,00	07/07/2011	1.469 e 1.840	Cópia de Cheque sem qualquer referência de sua causa.
25.000,00	07/07/2011	1.470 e 1.841	Cópia de Cheque sem qualquer referência de sua causa.
25.000,00	07/07/2011	1.471 e 1.842	Cópia de Cheque sem qualquer referência de sua causa.
25.000,00	07/07/2011	1.472 e 1.843	Cópia de Cheque sem qualquer referência de sua causa.
10.000,00	07/07/2011	1.473 e 1.844	Cópia de Cheque para terceiros (DÉCIO MAURI FANTINI)
10.000,00	07/07/2011	1.474 e 1.845	Cópia de Cheque para terceiros (DÉCIO MAURI FANTINI)
10.000,00	07/07/2011	1.475 e 1.846	Cópia de Cheque para terceiros (DÉCIO MAURI FANTINI)
66.610,07	-	-	Comprovante não localizado até o momento conforme informação da Interessada
1.361,90	-	-	Comprovante não localizado até o momento conforme informação da Interessada
83.583,78	-	-	Comprovante não localizado até o momento conforme informação da Interessada

160. Vale ressaltar que a data do vencimento da duplicata constante do DANFE é 26/06/2011 (e-fls. 2.930), não guardando qualquer relação com os comprovantes de pagamentos indicados pela Interessada.

161. Assim, tanto durante a fiscalização quanto na impugnação, a Interessada não apresentou documentos hábeis para comprovar o pagamento da NF nº 127208, para que pudesse dar efetividade à operação.

162. Destaque-se a informação prestada pela própria Interessada, que consignou nos documentos de e-fls. 1.468 e 1.839, a seguinte resposta: "Comprovante não localizado até o momento". O que demonstra que um total descontrole nos seus registros contábeis. Fato que só reforça a falta de valor probante dos documentos apresentados, além dos fatos já mencionados acima.

163. **6 - Nota Fiscal nº 128847 emitida em 11/07/2011 (e-fls. 2.932/2.933)**

164. Para a supracitada nota, foi apresentada uma relação à e-fls. 1.477, durante a fiscalização, e à e-fls. 1.867, na Impugnação, indicando vários valores que comporiam os pagamentos relativos a ela, como apresentado na tabela abaixo:

**Tabela 13 – NF nº 128847 x Comprovantes**

Pgto	Data Pgto	Comprovante às e-fls.	Observação
14.358,12	01/09/2011	1.477 e 1.868	Comprovante de Pagamento sem qualquer referência à Duplicata
14.358,12	02/09/2011	1.478 e 1.869	Comprovante de Pagamento sem qualquer referência à Duplicata
14.358,12	05/09/2011	1.479 e 1.870	Comprovante de Pagamento sem qualquer referência à Duplicata
14.358,12	06/09/2011	1.480 e 1.871	Comprovante de Pagamento sem qualquer referência à Duplicata
14.358,12	08/09/2011	1.481 e 1.872	Comprovante de Pagamento sem qualquer referência à Duplicata
14.358,12	09/09/2011	1.482 e 1.873	Comprovante de Pagamento sem qualquer referência à Duplicata

14.358,12	12/09/2011	1.483 e 1.874	Comprovante de Pagamento sem qualquer referência à Duplicata
14.358,12	13/09/2011	1.484 e 1.875	Comprovante de Pagamento sem qualquer referência à Duplicata
14.358,12	14/09/2011	1.485 e 1.876	Comprovante de Pagamento sem qualquer referência à Duplicata
14.358,12	15/09/2011	1.486 e 1.877	Comprovante de Pagamento sem qualquer referência à Duplicata
14.358,12	16/09/2011	1.487 e 1.878	Comprovante de Pagamento sem qualquer referência à Duplicata
14.358,12	19/09/2011	1.488 e 1.879	Comprovante de Pagamento sem qualquer referência à Duplicata
14.358,12	20/09/2011	1.489 e 1.880	Comprovante de Pagamento sem qualquer referência à Duplicata
14.358,12	21/09/2011	1.490 e 1.881	Comprovante de Pagamento sem qualquer referência à Duplicata
14.358,12	22/09/2011	1.491 e 1.882	Comprovante de Pagamento sem qualquer referência à Duplicata
14.358,12	23/09/2011	1.492 e 1.883	Comprovante de Pagamento sem qualquer referência à Duplicata
14.358,12	26/09/2011	1.493 e 1.884	Comprovante de Pagamento sem qualquer referência à Duplicata
14.358,12	27/09/2011	1.494 e 1.885	Comprovante de Pagamento sem qualquer referência à Duplicata
14.358,12	28/09/2011	1.495 e 1.886	Comprovante de Pagamento sem qualquer referência à Duplicata
14.358,12	29/09/2011	1.496 e 1.887	Comprovante de Pagamento sem qualquer referência à Duplicata
14.358,17	30/09/2011	1.497 e 1.888	Comprovante de Pagamento sem qualquer referência à Duplicata

165. Vale ressaltar que a data do vencimento da duplicata constante do DANFE é 16/07/2011 (e-fls. 2.932), não guardando qualquer relação com os comprovantes de pagamentos indicados pela Interessada.

166. Assim, tanto durante a fiscalização quanto na impugnação, a Interessada não apresentou documentos hábeis para comprovar o pagamento da NF nº 128847, para que pudesse dar efetividade à operação.

167. **7 - Nota Fiscal nº 130966 emitida em 28/07/2011 (e-fls. 2934)**

168. Para a supracitada nota, foi apresentada uma relação à e-fls. 1.498, durante a fiscalização, e à e-fls. 1.847, na Impugnação, indicando vários valores que comporiam os pagamentos relativos a ela, mencionando, inclusive, a falta de alguns comprovantes, como apresentado na tabela abaixo:

**Tabela 14 – NF nº 130966 x Comprovantes**

Pgto	Data Pgto	Comprovante às e-fls.	Observação
78.645,89	25/02/2011	1.499 e 1.848	Comprovante de Pagamento em data anterior à emissão da nota fiscal. (TED no valor de R\$ 226.462,31)
159.527,44	28/06/2011	1.500 e 1.849	Comprovante de Pagamento em data anterior à emissão da nota fiscal.
169.761,92	08/07/2011	1.501 e 1.850	Comprovante de Pagamento em data anterior à emissão da nota fiscal.
20.161,37	-		Comprovante não localizado até o momento conforme informação da Interessada

169. Vale ressaltar que a data do vencimento da duplicata constante do DANFE é 29/07/2011 (e-fls. 2.934), não guardando qualquer relação com os comprovantes de pagamentos indicados pela Interessada.

170. Assim, tanto durante a fiscalização quanto na impugnação, a Interessada não apresentou documentos hábeis para comprovar o pagamento da NF nº 130966, para que pudesse dar efetividade à operação.

171. Destaque-se a informação prestada pela própria Interessada, que consignou nos documentos de e-fls. 1.498 e 1.847, a seguinte resposta: "Comprovante não localizado até o momento". O que demonstra que um total descontrole nos seus registros contábeis. Fato que só reforça a falta de valor probante dos documentos apresentados, além dos fatos já mencionados acima.

**172. 8- Nota Fiscal nº 130969 emitida em 28/07/2011 (e-fls. 2935)**

173. Para a supracitada nota, foi apresentada uma resposta à e-fls. 1.502, durante a fiscalização, e à e-fls. 1.851, na Impugnação, indicando que foi efetuada a devolução de compras, como apresentado na tabela abaixo:

**Tabela 15 – NF nº 130969 x Comprovantes**

Pgto	Data Pgto	Comprovante às e-fls.	Observação
577.064,27	-	1.503 e 1.852	Devolução Total conforme NF da BOUTON nº 35640

174. De fato, há menção expressa na devolução de compras, o que faz com que tal valor não componha o custo, uma vez que deveria haver um lançamento anulando os efeitos da compra.

175. No entanto, não ficou demonstrado que efetivamente houve um lançamento anulando a compra, para que o valor de R\$ 577.064,27 não afetasse o custo.

176. Assim, entendo que o valor de R\$ 577.064,27 não pode afetar o custo.

177. No entanto, a Interessada não demonstrou que a nota fiscal de devolução foi contabilizada anulando o efeito.

178. Nesse sentido, mantém-se a glosa no valor de **R\$ 577.064,27**.

**179. 9 - Nota Fiscal nº 131446 emitida em 28/07/2011 (e-fls. 2936)**

180. Para a supracitada nota, foi apresentada uma relação à e-fls. 1.504, durante a fiscalização, e à e-fls. 1.889, na Impugnação, indicando vários valores que comporiam os pagamentos relativos a ela, mencionando, inclusive, a falta de alguns comprovantes, como apresentado na tabela abaixo:

181. Vale ressaltar que a data do vencimento da duplicata constante do DANFE é 02/08/2011 (e-fls. 2.936), não guardando qualquer relação com os comprovantes de pagamentos indicados pela Interessada.

182. Assim, tanto durante a fiscalização quanto na impugnação, a Interessada não apresentou documentos hábeis para comprovar o pagamento da NF nº 131446, para que pudesse dar efetividade à operação

183. Destaque-se a informação prestada pela própria Interessada, que consignou nos documentos de e-fls. 1.451 e 1.822, a seguinte resposta: "Comprovante não localizado até o momento". O que demonstra que um total descontrole nos seus registros contábeis. Fato que só reforça a falta de valor probante dos documentos apresentados, além dos fatos já mencionados acima.

**184. 10 - Nota Fiscal nº 132823 emitida em 15/08/2011 (e-fls. 2.937/2.938)**

185. Para a supracitada nota, foi apresentada uma relação à e-fls. 1.509, durante a fiscalização, e à e-fls. 1.894, na Impugnação, indicando vários valores que comporiam os pagamentos relativos a ela, mencionando, inclusive, a falta de alguns comprovantes, como apresentado na tabela abaixo

**Tabela 17 – NF nº 132823 x Comprovantes**

Pgto	Data Pgto	Comprovante às e-fls.	Observação
3.800,00	18/08/2011	1.510 e 1.895	Apresentou Cópia DOC para terceiros (FANTINI FIOS LTDA).
3.407,66	18/08/2011	1.511 e 1.896	Apresentou Cópia DOC para terceiros no valor de R\$ 3.681,89 (FANTINI FIOS LTDA).
22.821,25	20/08/2011	1.512 e 1.897	Apresentou Cópia de Cheque de R\$ 75.000,00 sem qualquer referência à Duplicata.
3.743,25	22/08/2011	1.513 e 1.898	Apresentou Cópia de Comprovante de pagamento a terceiros (NOTRE DAME SEGUROS)
9.008,73		-	Comprovante não localizado até o momento conforme informação da Interessada
3.840,34		-	Comprovante não localizado até o momento conforme informação da Interessada
7.115,33	05/09/2011	1.514 e 1.899	Apresentou Cópia TED para terceiros (FANTINI FIOS LTDA).
26.449,76		1.925/1.947	Informou que pagou conforme Relatório de Conciliação sem apresentar mais nada. Na impugnação juntou vários cheques sem qualquer relação e documentos ilegíveis.
324.758,15		-	Comprovante não localizado até o momento conforme informação da Interessada

186. Vale ressaltar que a data do vencimento da duplicata constante do DANFE é 20/08/2011 (e-fls. 2.937), não guardando qualquer relação com os comprovantes de pagamentos indicados pela Interessada.

187. Assim, tanto durante a fiscalização quanto na impugnação, a Interessada não apresentou documentos hábeis para comprovar o pagamento da NF nº 132823, para que pudesse dar efetividade à operação.

188. Destaque-se a informação prestada pela própria Interessada, que consignou nos documentos de e-fls. 1.509 e 1.894, a seguinte resposta: "Comprovante não localizado até o momento". O que demonstra que um total descontrole nos seus registros contábeis. Fato

que só reforça a falta de valor probante dos documentos apresentados, além dos fatos já mencionados acima.

**189. 11 - Nota Fiscal nº 133309 emitida em 18/08/2011 (e-fls. 2939)**

190. Para a supracitada nota, foi apresentada uma relação à e-fls. 1.515, durante a fiscalização, e à e-fls. 1.900, na Impugnação, indicando vários valores que comporiam os pagamentos relativos a ela, mencionando, inclusive, a falta de alguns comprovantes, como apresentado na tabela abaixo:

**Tabela 18 – NF nº 133309 x Comprovantes**

Pgto	Data Pgto	Comprovante às e-fls.	Observação
124.603,48	03/03/2011	1.516 e 1.901	Comprovante de Pagamento em data anterior à emissão da nota fiscal.
276.106,68	13/07/2011	1.518 e 1.903	Comprovante de Pagamento em data anterior à emissão da nota fiscal.
236.946,53	28/07/2011	1.519 e 1.904	Comprovante de Pagamento em data anterior à emissão da nota fiscal.
4.773,04	01/09/2011	1.520 e 1.905	Apresentou Cópia de Comprovante de pagamento a terceiros (EDENILSON PERON)
24.088,43		1.925/1.947	Informou que pagou conforme Relatório de Conciliação sem apresentar mais nada. Na impugnação juntou vários cheques sem qualquer relação e documentos ilegíveis.

191. Vale ressaltar que a data do vencimento da duplicata constante do DANFE é 19/08/2011 (e-fls. 2.939), não guardando qualquer relação com os comprovantes de pagamentos indicados pela Interessada.

192. Assim, tanto durante a fiscalização quanto na impugnação, a Interessada não apresentou documentos hábeis para comprovar o pagamento da NF nº 133309, para que pudesse dar efetividade à operação.

**193. 12 - Nota Fiscal nº 136062 emitida em 23/09/2011 (e-fls. 2940)**

194. Para a supracitada nota, foi apresentada uma relação à e-fls. 1.523, durante a fiscalização, e à e-fls. 1.906, na Impugnação, indicando vários valores que comporiam os pagamentos relativos a ela, mencionando, inclusive, a falta de alguns comprovantes, como apresentado na tabela abaixo:

**Tabela 19 – NF nº 136062 x Comprovantes**

Pgto	Data Pgto	Comprovante às e-fls.	Observação
75.393,17	13/05/2011	1.907	Apresentou Cópia de TED no valor de R\$ 150.786,34 em data anterior à emissão da nota fiscal.
164.442,66	25/08/2011	1.908	Comprovante de Pagamento em data anterior à emissão da nota fiscal.
169.818,90	08/09/2011	1.909	Comprovante de Pagamento em data anterior à emissão da nota fiscal.
28.558,92	04/09/2011	-	Comprovante não localizado até o momento conforme informação da Interessada

195. Vale ressaltar que a data do vencimento da duplicata constante do DANFE é 24/09/2011 (e-fls. 2.940), não guardando qualquer relação com os comprovantes de pagamentos indicados pela Interessada.

196. Assim, tanto durante a fiscalização quanto na impugnação, a Interessada não apresentou documentos hábeis para comprovar o pagamento da NF nº 136062, para que pudesse dar efetividade à operação.

197. Destaque-se a informação prestada pela própria Interessada, que consignou nos documentos de e-fls. 1.451 e 1.822, a seguinte resposta: “Comprovante não localizado até o

*momento". O que demonstra que um total descontrola nos seus registros contábeis. Fato que só reforça a falta de valor probante dos documentos apresentados, além dos fatos já mencionados acima.*

**198. 13 - Nota Fiscal nº 138516 emitida em 27/10/2011 (e-fls. 2941)**

*199. Para a supracitada nota, foi apresentada uma relação à e-fls. 1.527, durante a fiscalização, e à e-fls. 1.910, na Impugnação, indicando vários valores que comporiam os pagamentos relativos a ela, mencionando, inclusive, a falta de alguns comprovantes, como apresentado na tabela abaixo:*

**Tabela 20 – NF nº 138516 x Comprovantes**

Pgto	Data Pgto	Comprovante às e-fls.	Observação
75.393,17	13/05/2011	1.528 e 1.911	Apresentou Cópia de TED no valor de R\$ 150.786,34 em data anterior à emissão da nota fiscal.
183.193,10	06/10/2011	1.529 e 1.912	Comprovante de Pagamento em data anterior à emissão da nota fiscal.
194.730,39	19/10/2011	1.530 e 1.913	Comprovante de Pagamento em data anterior à emissão da nota fiscal.
27.946,27	-	1.925/1.947	Informou que pagou conforme Relatório de Conciliação sem apresentar mais nada. Na impugnação juntou vários cheques sem qualquer relação e documentos ilegíveis.

*200. Vale ressaltar que a data do vencimento da duplicata constante do DANFE é 28/10/2011 (e-fls. 2.941), não guardando qualquer relação com os comprovantes de pagamentos indicados pela Interessada.*

*201. Assim, tanto durante a fiscalização quanto na impugnação, a Interessada não apresentou documentos hábeis para comprovar o pagamento da NF nº 138516, para que pudesse dar efetividade à operação.*

**202. 14 - Nota Fiscal nº 141208 emitida em 29/11/2011 (e-fls. 2942)**

*203. Para a supracitada nota, foi apresentada uma relação à e-fls. 1.531, durante a fiscalização, e à e-fls. 1.914, na Impugnação, indicando vários valores que comporiam os pagamentos relativos a ela, mencionando, inclusive, a falta de alguns comprovantes, como apresentado na tabela abaixo:*

**Tabela 21 – NF nº 141208 x Comprovantes**

Pgto	Data Pgto	Comprovante às e-fls.	Observação
105.940,57	10/08/2011	1.915	Comprovante de Pagamento em data anterior à emissão da nota fiscal.
267.728,33	13/10/2011	1.916	Comprovante de Pagamento em data anterior à emissão da nota fiscal.
253.932,42	04/11/2011	1.917	Comprovante de Pagamento em data anterior à emissão da nota fiscal.
4.936,72	11/11/2011	1.918	Comprovante de Pagamento em data anterior à emissão da nota fiscal.
53.124,52	14/02/2012	1.918/1.923	Anexo (05 Boletos pagos de R\$ 10.624,90 à e-fls. 1.536/1.540) - 14 a 17 de Fev de 2012

*204. Vale ressaltar que a data do vencimento da duplicata constante do DANFE é 30/11/2011 (e-fls. 2.942), não guardando qualquer relação com os comprovantes de pagamentos indicados pela Interessada.*

*205. Assim, tanto durante a fiscalização quanto na impugnação, a Interessada não apresentou documentos hábeis para comprovar o pagamento da NF nº 141208, para que pudesse dar efetividade à operação.*

206. Registre-se que, conforme consignado no relatório fiscal (e-fls. 1.706/1.720), as operações de compra à fornecedora Buettner foram efetuadas a vista ou a prazo, ou seja, tendo como lançamentos contábeis não são compatíveis com pagamentos efetuados em data muito anteriores à emissão da nota.

207. Embora a Interessada tenha apresentado declarações da Buettner informando que autorizava a Interessada efetuar pagamentos à terceiros para quitação de seus débitos, a escrituração contábil deve refletir os fatos, o que não ocorre no presente caso, já que a Interessada teve que “garimpar” documentos para completar o valor de cada nota fiscal, descaracterizando a força probante que a contabilidade possa ter.

208. É cediço que a simples apresentação de notas fiscais não é suficiente para a comprovação dos custos nelas consignados, quando não houver comprovação por outros elementos que foram realizadas as operações por ela representadas e devidamente escriturados.

209. Frise-se que a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Veja-se:

(...)

211. Conclui-se, com base nos dados das Tabelas 8 a 21 acima, que a Interessada não conseguiu comprovar a operações de aquisição de mercadorias, em especial pela falta de comprovação dos pagamentos, como já pormenorizado após cada uma das citadas tabelas.

212. Ressalva a ser feita em relação à Nota Fiscal nº 130969 para qual houve devolução de compras (nosso item 172 e seguintes).

213. Não obstante a falta de comprovação pela Interessada, com a finalidade de averiguar a efetividade das operações, a fiscalização intimou a fornecedora Buettner que apresentasse documentos que respaldassem a operação (e-fls. 1.679/1.680), como reproduzido abaixo:

*“1. reprodução, em meio digital no formato PDF ou Excel, dos títulos de crédito emitidos pela venda, a prazo, das mercadorias consignadas nas notas fiscais abaixo relacionadas, ressaltando-se que, no caso de duplicatas em papel sem aceite; ou duplicatas emitidas por indicação; ou duplicatas emitidas eletronicamente, juntar também cópia do **comprovante de recebimento das mercadorias**, no formato PDF.”*

214. Não houve qualquer resposta da fornecedora, embora regularmente cientificada em 17/06/2016, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem (e-fls. 1.681).

215. A Interessada alega que a intimação foi nula pois deveria ter sido efetuada ao Administrador Judicial, uma vez que a fornecedora teve a falência decretada em 28/04/2016 (e-fls. 2.004).

216. No entanto, tal fato é irrelevante para o caso, já que a autuação não se motivou exclusivamente pela ausência de resposta da fornecedora. Além do que a Interessada juntou aos autos documentos apresentados pelo Administrador Judicial, para comprovar as

*operações de compras, conforme documento às e-fls. 2.011/2.917, que serão analisados neste voto.*

*217. Quanto aos documentos apresentados oriundos da fornecedora Buettner, seguem algumas considerações.*

*218. A Interessada apresentou uma cópia da Notificação que fez ao Administrador Judicial para que apresentasse todos os documentos solicitados à Fornecedora pela fiscalização, conforme documento às e-fls. 2.006/2.010.*

*219. Como já mencionado anteriormente, o Termo de Intimação enviado à Fornecedora e que também foi notificado ao Administrador Judicial pela Interessada solicitou que fossem apresentados, além de outros, comprovante de recebimento das mercadorias, para garantir que, de fato, houve suas aquisições pela Interessada.*

*220. Embora tenha apresentado cópia de Livro de Registro de Saídas (e-fls. 2.015/2.897), comprovantes de transmissão do Sped-Contábil (e-fls. 2. 898/2.909), Relação de Lançamentos do Recebimento da Bouton (e-fls. 2. 910/2. 913) e Relação de Lançamentos da Baixa da Duplicata no Conta a Receber (e-fls. 2. 914/2. 917), além de uma declaração na qual confirma que as mercadorias constantes das notas fiscais, ora em discussão, foram efetivamente enviadas e os valores recebidos e contabilizados, não houve a comprovação do recebimento das mercadorias.*

*221. Há também uma inconsistência entre a informação prestada pela Interessada e a declaração do Administrador Judicial da fornecedora, quanto à NF nº 141208.*

*222. Com relação à NF nº 141208, a Interessada apresentou vários comprovantes de pagamentos à Buettner anteriores à emissão da nota (nosso item 202 e seguintes). Já o Administrador Judicial declara que a referida nota foi descontada via factoring, que pressupõe uma duplicata com vencimento posterior à emissão da nota e não um pagamento antecipado.*

*223. Assim, essas contradições demonstram mais uma vez que os documentos apresentados não são hábeis para comprovar as operações.*

*224. Também em relação ao Livro de Registro de Saídas apresentado, as notas fiscais nº 116675, 123046, 127208, 130966, 130969, 133309, 138516 e 141208 aparecem com os dados encobertos (não visíveis), na seqüência em que deveriam estar registrados, conforme e-fls. 2.040, 2.128, 2.300, 2.457, 2.555, 2.774 e 2.887.*

*225. Diante de tantas inconsistências, entendo que não há documentos hábeis para a comprovação das operações.*

*226. Concluindo, voto por manter integralmente a glosa do valor de **R\$ 6.711.046,56**.*

Portanto, a DRJ confirmou as inconsistências dos documentos apresentados, sendo possível afirmar que não há documentos hábeis para a comprovação das operações.

A apresentação de notas fiscais desconexas do conjunto probatória não é suficiente para a comprovação dos custos nelas consignados, vez que se faz necessário a comprovação que

foram realizadas as operações por ela representadas e que foram devidamente escriturados, bem como devem ser documentos hábeis e idôneos.

Em relação a PIS/COFINS, não há como considerar a existência de saldos credores acumulados no período notificado e a recomposição da conta gráfica, conforme sistemática não-cumulativa, pois a Autuada não demonstrou que os créditos supostamente acumulados estão disponíveis para serem utilizados.

Com todo respeito à defesa, nas parece que a juntado de diversos documentos apresentados de forma avassaladora acabou por fortalecer a tese do auto de infração, porque além de não terem comprovados os fatos que uma prova objetiva poderia fazê-lo acabou por passar a mensagem de que teriam o condão de ofuscar a identificação da verdade quando do julgamento.

Portanto, além de não terem sido apresentados documentos objetivos para comprovar as defesas, o Recorrente tentou utilizar estratégia de confundir a fiscalização e os julgadores que uma enxurrada de documentos que, não final do dia, demonstram o dolo de distorcer a realidade e não a comprovar.

#### **Do erro momento da dedução dos custos**

A Recorrente alega que, independentemente da comprovação das operações de compra, a autoridade fiscal não se atentou quanto ao efetivo momento da apropriação dos custos na apuração do IRPJ e da CSLL, havendo, neste aspecto, incorreção do aspecto temporal do fato gerador e que enquanto as mercadorias não forem vendidas, não haveria que se falar em custo a ser deduzido, pois ainda permanecem em estoque.

Ocorre que a Recorrente juntou diversos supostos comprovantes sem relação com as notas fiscais de compras.

Assim, as compras não foram comprovadas com documentos hábeis, o que inviabiliza que tais valores possam integrem o custo. A partir da premissa de que as compras não foram comprovadas, qualquer reflexo delas decorrentes devem ser ignorados para efeito da apuração do Lucro.

Neste sentido, as compras não comprovadas devem ser glosadas na apuração custo e, por conseguinte, acrescidas ao Lucro de Período, não procedendo as alegações da defesa.

#### **Do erro no valor da dedução dos custos**

A Recorrente alega que, independentemente da comprovação das operações de compra, a autoridade fiscal efetuou a glosa pelo valor integral da nota fiscal, sem se atentar para o valor que foi apropriado como custo na apuração do IRPJ e da CSLL, já que não considerou a dedução dos tributos não-cumulativos, havendo, neste aspecto, incorreção do aspecto quantitativo do fato gerador e que enquanto as mercadorias não forem vendidas, não há de se falar em custo a ser deduzido, pois ainda permanecem em estoque.

Ocorre que o fundamento da glosa dos valores efetuado pela fiscalização é justamente a não comprovação da operação de compra. Assim, não há como segregar valores baseados numa operação que não foi comprovada. A partir da premissa de que as compras não foram comprovadas, qualquer reflexo delas decorrentes devem ser ignorados para efeito da apuração do Lucro.

### **Tributação Reflexa. CSLL**

Com relação ao lançamento que decorre das mesmas infrações tributárias que motivaram a autuação relativa ao IRPJ (lançamento principal), deve ser aplicada idêntica solução, em face da estreita relação de causa e efeito entre eles.

### **PIS e COFINS**

#### **Do Reflexo da Omissão de Receitas**

As alegações acerca omissão de receitas que gerou o reflexo de PIS e COFINS devem ser mantidas.

#### **Do Deslocamento Indevido do Fato Gerador**

A Recorrente alega que o fato gerador tanto do PIS e quanto da COFINS é mensal e a autuação considerou como reflexo da omissão de receita ocorrida em 31/12/2011, que é o fato gerador do IRPJ, lançando um fato gerador anual para PIS e COFINS, o que não se pode admitir.

De fato, os reflexos de PIS e COFINS devem ser gerados mensalmente, quando ocorrem, independente da apuração anual do IRPJ que gerou o reflexo de PIS e COFINS.

Em se tratando de Passivo cuja exigibilidade não foi comprovada o fato gerador ocorre na data contabilização. Assim, os reflexos de PIS e COFINS deveriam ser apurados mês a mês, consolidando a conta no final do ano, implicando no mesmo valor de receita omitida para o IRPJ, conforme apresentado na tabela abaixo extraída da decisão da DRJ:

**Tabela 22 – Lançamentos na Conta Adiantamentos de Clientes – Passivo Fictício**

Nome (a)	Data (b)	Valor do Adiantamento (c)	Mês (d)	Concolidação Mensal (e)	COFINS Aliq 7,6% (f)	PIS Aliq 1,65% (g)
Casa E Video	03/06/2011	37.191,88	Junho	254.479,00	19.340,40	4.198,90
Casa E Video	03/06/2011	87.780,00				
Casa E Video	03/06/2011	29.825,00				
Casa E Video	03/06/2011	18.000,00				
Casa E Video	03/06/2011	67.482,00				

Nome (a)	Data (b)	Valor do Adiantamento (c)	Mês (d)	Concolidação Mensal (e)	COFINS Aliq 7,6% (f)	PIS Aliq 1,65% (g)
Casa E Video	30/06/2011	14.200,12				
Casa E Video	31/07/2011	3.167,10	Julho	3.167,10	240,70	52,26
Casa E Video	31/08/2011	261.750,00				
Casa E Video	31/08/2011	77.200,00	Agosto	338.950,00	25.760,20	5.592,68
Casa E Video	30/09/2011	3.167,10				
Casa E Video	30/09/2011	3.519,00	Setembro	6.686,10	508,14	110,32
Casa E Video	31/10/2011	121.369,12				
Casa E Video	31/10/2011	51.392,00	Outubro	172.761,12	13.129,85	2.850,56
Casa E Video	30/11/2011	104.880,00				
Casa E Video	30/11/2011	97.656,00				
Casa E Video	30/11/2011	30.240,00				
Casa E Video	30/11/2011	88.320,00				
Casa E Video	30/11/2011	87.780,00				
Casa E Video	30/11/2011	25.200,00	Novembro	560.221,30	42.576,82	9.243,65
Casa E Video	30/11/2011	5.982,30				
Casa E Video	30/11/2011	18.000,00				
Casa E Video	30/11/2011	13.312,00				
Casa E Video	30/11/2011	19.680,00				
Casa E Video	30/11/2011	25.920,00				
Casa E Video	30/11/2011	16.320,00				
Casa E Video	30/11/2011	26.931,00				
Casa E Video	01/12/2011	10.526,65				
Casa E Video	31/12/2011	123.956,00				
Casa E Video	31/12/2011	9.216,00				
Casa E Video	31/12/2011	3.167,10				
Casa E Video	31/12/2011	106.480,80	Dezembro	488.223,53	37.104,99	8.055,69
Casa E Video	31/12/2011	52.344,00				
Casa E Video	31/12/2011	68.976,00				
Casa E Video	31/12/2011	28.083,72				
Casa E Video	31/12/2011	24.260,28				
Casa E Video	31/12/2011	61.212,98				
	Total	1.824.488,15		1.824.488,15	138.661,09	30.104,05

Portanto, não houve lançamentos para os meses de junho a novembro, só há lançamento relativo ao mês de dezembro, mas sob uma base de cálculo majorada, não procedendo a alegação de cancelar integralmente o lançamento, mas apenas aplicar o valor correto da base de cálculo correta para o mês efetivamente lançado, não havendo que se falar em um novo lançamento feito por este órgão julgador, mas sim uma exclusão de valores lançados a maior no mês de dezembro, conforme já realizado pela decisão da DRJ, tendo sido revisto o valor lançado, mantendo o lançamento de PIS e COFINS apenas com base na Omissão de Receitas presumidas no mês de dezembro, com apresentado na Tabela acima, qual seja, PIS – R\$ 8.055,69 – e COFINS - R\$ 37.104,99.

#### Da Recomposição da Conta Gráfica

Em relação a PIS/COFINS, não há como considerar a existência de saldos credores acumulados no período notificado e a recomposição da conta gráfica, conforme sistemática não-cumulativa, pois a Recorrente não demonstrou que os créditos supostamente acumulados estão disponíveis para serem utilizados e nem teria como fazê-lo no presente processo.

#### TAXA SELIC SOBRE MULTA

A Recorrente defendeu a necessidade do afastamento da SELIC sobre a multa, visto que o art. 43 da Lei nº 9.430/96 prevê a incidência dos juros de mora apenas sobre tributos e contribuições, não alcançado a incidência sobre a multa.

Todavia, essa matéria já foi sumulada.

*Súmula CARF nº 108*

*Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018*

*Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme [Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019](#))*

Logo, não deve ser mantido a aplicação da Taxa Selic sobre a multa.

Diante o exposto, conheço o Recurso Voluntário, afasto a preliminar e a ele NEGÓcio provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Ricardo Piza Di Giovanni**