



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16004.720228/2014-23
ACÓRDÃO	1201-007.660 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	31 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FIDO CONSTRUTORA MONTAGENS INDUSTRIAIS, IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Ano-calendário: 2010

IRPJ. OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO.

A manutenção, no passivo, de obrigações cuja existência não tenha sido comprovada autoriza a presunção de omissão de receitas.

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS PROBATÓRIO.

A presunção legal desloca para o sujeito passivo o ônus de demonstrar a improcedência do fato presumido.

LANÇAMENTO REFLEXO. MESMOS EVENTOS. DECORRÊNCIA.

A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fatos geradores de vários tributos impõe a constituição dos respectivos créditos tributários, e a decisão quanto à ocorrência desses eventos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2010

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NATUREZA ADMINISTRATIVA.

O Mandado de Procedimento Fiscal constitui instrumento de controle administrativo da fiscalização, não se submetendo às hipóteses de nulidade previstas no Processo Administrativo Fiscal.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de diligência, se presentes elementos de convicção bastantes para o julgamento da lide.

NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. AUSÊNCIA DE VÍCIO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não se configura nulidade por ausência de fundamentação quando a decisão de primeira instância enfrenta as questões centrais da controvérsia, ainda que de forma contrária aos interesses do contribuinte.

O simples inconformismo com a conclusão adotada pelo julgador não caracteriza cerceamento do direito de defesa, especialmente quando assegurados o contraditório e a ampla defesa.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Marcelo Antonio Biancardi – Relator

Assinado Digitalmente

Nilton Costa Simoes – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ana Cecilia Lustosa da Cruz (substituto[a]integral), Isabelle Resende Alves Rocha, Lucas Issa Halah, Marcelo Antonio Biancardi, Raimundo Pires de Santana Filho, Nilton Costa Simoes (Presidente).

RELATÓRIO

O presente processo administrativo decorre de procedimento de fiscalização onde se constituiu o seguinte crédito tributário:

Processo	Documento	Tributo	Total do Crédito Tributário
16004-720.180/2014-53	Auto de Infração	IRPJ	R\$ 2.104.966,73
16004-720.180/2014-53	Auto de Infração	CSLL	R\$ 764.987,35
16004-720.180/2014-53	Auto de Infração	COFINS	R\$ 645.989,33
16004-720.180/2014-53	Auto de Infração	PIS/PASEP	R\$ 140.247,72
16004-720.228/2014-23	Auto de Infração	IPI	R\$ 1.274.978,92

Curial atentar que aquele procedimento originou dois processos de autuação diferentes, baseados nos mesmos fatos. Neste processo consta o lançamento de IPI e no processo nº 16004-720.180/2014-53 constam os lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Em face disso, é possível que no relatório constem fatos e apurações referentes aos dois processos em face do compartilhamento dos dados, termos fiscais e respostas da recorrente.

1 DA AUTUAÇÃO

A autuação encontra-se explanada no TERMO N° 02 — CONSTATAÇÃO DE IRREGULARIDADE FISCAL juntado ao presente processo às folhas 79 a 81, o qual resumimos abaixo.

O procedimento fiscal objetivou verificar a regularidade e a comprovação dos saldos de contas do passivo circulante, especialmente das contas “Fornecedores”, “Obrigações Sociais e Fiscais” e “Outras Contas a Pagar”. Para isso, a recorrente foi intimada a apresentar demonstrativos de composição do passivo e documentação hábil e idônea comprobatória dos saldos registrados em sua escrituração contábil.

Segundo a autoridade fiscal, após reiteradas intimações e sucessivas oportunidades concedidas à recorrente para apresentação de provas e documentos, inclusive mediante prorrogações de prazo, verificou-se que diversos valores contabilizados no passivo não haviam sido adequadamente comprovados. A fiscalização concluiu que a empresa mantivera passivo fictício ou não comprovado em seus balanços trimestrais de 2010, caracterizado por obrigações já quitadas e não baixadas contabilmente, obrigações cuja existência não fora demonstrada ou débitos cuja pendência de liquidação não fora comprovada.

Com base nisso, foi imputada à recorrente a infração de omissão de receitas por presunção legal, decorrente da manutenção de passivo fictício, nos termos do RIR/99.

A fiscalização, no âmbito do IPI relativo ao ano-calendário de 2010, apurou irregularidades decorrentes, de forma reflexa, da apuração efetuada quanto ao IRPJ.

Assim, durante a fiscalização, a empresa foi intimada a apresentar informações sobre os produtos fabricados e comercializados, com indicação de classificação fiscal e alíquotas de IPI aplicáveis. Posteriormente, também lhe foi solicitada relação detalhada das saídas tributadas pelo imposto, contendo notas fiscais, classificação fiscal e respectivas alíquotas. A partir dessas informações, a fiscalização verificou que o produto denominado “Pneu Agrícola Aro 16/750”, classificado no código NCM 40116100, estava sujeito à maior alíquota dentre os produtos analisados, correspondente a 15%.

Com base nisso, a autoridade fiscal concluiu que, diante da impossibilidade de identificar especificamente quais produtos teriam sido objeto das receitas omitidas presumidas, o IPI deveria ser exigido mediante aplicação da maior alíquota encontrada no estabelecimento, ou

seja, 15%, sobre o total das receitas consideradas omitidas. O enquadramento jurídico foi fundamentado no art. 522 e §§ 1º e 2º do RIPI/2010, segundo o qual receitas de origem não comprovada foram presumidas provenientes de vendas não registradas, autorizando a exigência do imposto com base na alíquota mais elevada quando inviável a individualização das operações pelos elementos da escrita fiscal e contábil.

2 DA IMPUGNAÇÃO

Apresentou **impugnação** (fls. 98 a 121) a recorrente com os seguintes argumentos.

A impugnação sustenta que a autuação fiscal decorreu de fiscalização instaurada em dezembro de 2012 para apurar suposto “passivo fictício” na DIPJ do ano-calendário de 2010 da recorrente. Segundo a defesa, desde o início da fiscalização a contribuinte apresentou toda a documentação exigida pela Receita Federal para comprovar os saldos das contas do passivo circulante, incluindo demonstrativos e documentos contábeis referentes às contas de fornecedores, obrigações sociais e fiscais e outras contas a pagar. Apesar disso, a fiscalização entendeu que os documentos seriam insuficientes e, ao final, lavrou auto de infração exigindo aproximadamente R\$ 3,65 milhões a título de IRPJ, CSLL, Cofins e PIS/Pasep, sob a alegação de omissão de receitas decorrente de passivo não comprovado.

Defende que a autuação se baseou apenas em presunções e conjecturas, sem efetiva análise da documentação apresentada pela empresa. A impugnante afirma que a própria autoridade fiscal reconheceu, no auto de infração, que havia recebido enorme quantidade de documentos e que a análise detalhada desse material levaria “à exaustão”, circunstância que demonstraria a ausência de exame efetivo das provas produzidas pela contribuinte. Com isso, sustenta-se que o lançamento foi efetuado de forma desidiosa e arbitrária, sem investigação aprofundada e sem comprovação concreta da suposta omissão de receitas.

A defesa argumenta ainda que a contabilidade da empresa não contém vícios ou irregularidades que autorizassem arbitramento de receitas ou lançamento de ofício. Sustenta que o Fisco deixou de observar o art. 142 do CTN, pois não comprovou o fato gerador nem demonstrou, de forma objetiva e robusta, qualquer ilícito tributário. A impugnante afirma que, em lançamentos de ofício, o ônus da prova pertence integralmente à autoridade fiscal, a qual deveria ter produzido diligências suficientes para infirmar os registros contábeis da empresa, em vez de simplesmente desconsiderá-los sem análise.

Outro ponto central da impugnação é a alegação de que a contribuinte atendeu integralmente à fiscalização, apresentando todos os documentos solicitados, os quais seriam hábeis, idôneos e suficientes para comprovar a regularidade dos saldos do passivo. A defesa enfatiza que o próprio auto de infração reconhece a entrega dos demonstrativos e da documentação complementar, mas, mesmo assim, a Receita concluiu pela não comprovação do

passivo sem apontar falsidade, omissão ou inconsistência específica nos documentos apresentados.

A impugnante também sustenta a nulidade do lançamento por vício de motivação, invocando a teoria dos motivos determinantes. Segundo a tese, se o próprio fundamento utilizado pelo Fisco para lançar o crédito foi a impossibilidade de examinar toda a documentação em razão do volume apresentado, então a motivação do ato administrativo seria incompatível com a exigência legal de análise efetiva dos elementos probatórios. Assim, o lançamento estaria contaminado por vício insanável e deveria ser anulado.

Além disso, a defesa requer a realização de nova diligência ou perícia técnica, alegando que o crédito tributário não foi corretamente aferido e que a documentação contábil precisa ser examinada de forma minuciosa por especialistas. Informa inclusive que providenciava laudo técnico pericial para posterior juntada aos autos.

Quanto às penalidades, a impugnação sustenta que não houve dolo, fraude, simulação ou qualquer conduta dolosa da empresa, razão pela qual seria indevida a multa de ofício de 75%. A defesa afirma que a autuação decorreu exclusivamente de divergência interpretativa e de suposta insuficiência documental, inexistindo qualquer elemento que caracterize fraude ou intenção de sonegação.

Subsidiariamente, a contribuinte argumenta que a multa de 75% possui caráter confiscatório e viola os princípios constitucionais da vedação ao confisco, proporcionalidade e razoabilidade. Para tanto, cita precedentes do STF que reconheceriam o caráter confiscatório de multas tributárias excessivas, defendendo que a penalidade aplicada é desproporcional e incompatível com a capacidade contributiva da empresa.

Por fim, a defesa suscita nulidade do auto de infração em razão da extrapolação do prazo do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF). Afirma que a fiscalização teve início em 18/12/2012 e somente foi encerrada em 28/11/2014, ultrapassando o prazo máximo de 120 dias previsto na Portaria SRF nº 1.687/2014, sem renovação válida do procedimento fiscal.

Traz argumentações específicas referentes ao IPI argumentação especificamente ligada ao IPI. Sustenta que o tributo foi exigido de forma “reflexa”, com base apenas na presunção de omissão de receitas no IRPJ decorrente de suposto passivo fictício. A defesa afirma que não houve apuração autônoma do IPI, mas mera derivação automática da autuação principal de IRPJ.

Segundo a peça, a fiscalização intimou a empresa a relacionar os produtos fabricados ou comercializados em 2010, indicando classificação fiscal e alíquotas aplicáveis, exigência que teria sido integralmente atendida pela contribuinte em setembro de 2014. Posteriormente, a Receita solicitou também relação das saídas de mercadorias com débito de IPI, datas, notas fiscais, classificação fiscal e alíquotas incidentes, igualmente fornecidas pela empresa.

A defesa sustenta que, apesar da apresentação dessa documentação, o Fisco desconsiderou os elementos fornecidos e apurou o IPI utilizando genericamente a alíquota mais

elevada de 15%, sem examinar efetivamente as classificações fiscais e as alíquotas específicas aplicáveis a cada produto. A peça afirma que a cobrança foi feita “de maneira reflexa e presumida”, sem demonstração concreta da incidência tributária sobre operações específicas.

Outro ponto central é a alegação de nulidade do auto de infração por inexistência de procedimento fiscalizatório específico para o IPI. A impugnação argumenta que a Receita Federal não instaurou procedimento administrativo próprio para apuração desse tributo, limitando-se a replicar conclusões presumidas extraídas da fiscalização do IRPJ. Com isso, a defesa sustenta violação ao art. 196 do CTN e ao art. 7º do Decreto nº 70.235/72, afirmando que qualquer exigência tributária depende de procedimento fiscal formalmente instaurado e documentado.

A peça também afirma que não houve demonstração concreta de erro de classificação fiscal, omissão de saídas tributadas ou utilização incorreta de alíquotas de IPI. Segundo a defesa, o Fisco apenas presumiu irregularidades a partir da suposta omissão de receitas do IRPJ, sem individualizar fatos geradores efetivos do imposto industrial.

Além disso, a impugnação sustenta que a própria fiscalização reconheceu ter recebido enorme quantidade de documentos e que deixou de analisá-los por alegada “exaustão de trabalho”. A partir disso, a defesa conclui que o lançamento do IPI não poderia subsistir, porque a autoridade fiscal não apreciou os documentos relativos às classificações fiscais, notas fiscais e alíquotas apresentados pela empresa.

3 DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Decidiu a Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 10, através de **acórdão** juntado às folhas 137 a 147, cujo voto, em suma, traz conclusão seguinte.

No voto, a relatora inicialmente reconhece a tempestividade e a admissibilidade da impugnação apresentada pela recorrente. Em seguida, afasta as alegações preliminares de nulidade do lançamento, entendendo que não houve qualquer violação ao contraditório, à ampla defesa ou às regras do processo administrativo fiscal. Destaca que o auto de infração e o termo de constatação fiscal foram lavrados por autoridade competente, continham descrição adequada dos fatos, indicação das normas infringidas e das penalidades aplicáveis, além de terem assegurado à recorrente pleno exercício do direito de defesa. Também conclui que houve regular instauração de procedimento fiscal, com emissão de termo de intimação e referência expressa ao Mandado de Procedimento Fiscal, de modo que a empresa tinha ciência da fiscalização em curso.

A relatora rejeita ainda o pedido de juntada posterior de laudo técnico pericial, afirmando que a legislação processual administrativa exige que a prova documental acompanhe a impugnação, salvo hipóteses excepcionais não demonstradas pela recorrente. Entende que não há previsão legal para complementação posterior da defesa fora das situações expressamente previstas no Decreto nº 70.235/1972.

No mérito, o voto sustenta que a fiscalização apurou corretamente a existência de “passivo fictício”, caracterizado pela manutenção de obrigações sem comprovação na escrituração contábil da empresa, o que gera presunção legal de omissão de receitas. A relatora afirma que o auditor fiscal analisou os documentos apresentados e concluiu que eles não demonstravam efetivamente as operações comerciais realizadas. Ressalta que a relação de produtos fornecida pela recorrente não comprovava as vendas efetuadas no período fiscalizado. Com isso, considera legítima a conclusão da fiscalização de que houve omissão de receitas e, conseqüentemente, saída de produtos sem emissão de notas fiscais, justificando a cobrança reflexa do IPI.

O voto também enfatiza que o lançamento do IPI decorre diretamente do lançamento matriz de IRPJ baseado em omissão de receitas por passivo fictício. Por essa razão, afirma que o auto de infração do IPI deve seguir a mesma conclusão adotada no julgamento do IRPJ, realizado anteriormente pela Quinta Turma da DRJ, que reconheceu a legitimidade da presunção legal de omissão de receitas e manteve integralmente o lançamento tributário. A relatora reproduz o entendimento de que, diante da presunção legal, cabia à recorrente comprovar a improcedência dos fatos presumidos, ônus do qual não se desincumbiu.

Em relação ao cálculo do IPI, o voto considera correta a utilização da alíquota mais elevada dentre os produtos fabricados pela empresa, com fundamento no art. 522 do RPI/2010, já que a omissão de receitas impedia a identificação precisa dos produtos efetivamente comercializados sem documentação fiscal. Assim, reputa legítima a aplicação da alíquota de 15% sobre a receita omitida.

Quanto aos pedidos de diligência e às alegações relativas à expiração do prazo do Mandado de Procedimento Fiscal, a relatora afirma que essas matérias já haviam sido examinadas no acórdão referente ao IRPJ e adota integralmente as conclusões ali firmadas, por economia processual.

Por fim, o voto rejeita os argumentos contra a multa de ofício de 75%, entendendo que sua aplicação decorre diretamente da lei e que o julgador administrativo não possui competência para afastar penalidades sob fundamento de inconstitucionalidade, proporcionalidade ou razoabilidade. Invoca o art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972 e a Súmula CARF nº 2 para afirmar que o CARF e os órgãos administrativos não podem declarar a inconstitucionalidade de lei tributária. Ao final, vota por não conhecer das alegações de inconstitucionalidade, rejeitar a nulidade do lançamento, indeferir a juntada posterior de documentos e o pedido de diligência e, no mérito, julgar improcedente a impugnação, mantendo integralmente o crédito tributário constituído.

4 DO RECURSO

Irresignada, a recorrente apresentou **Recurso Voluntário** (fls. 156 a 185) onde apresenta sua síntese dos fatos e passa a atacar o *decisum* da DRJ com os seguintes argumentos.

O Recurso Voluntário, em sua maioria, repete os argumentos da impugnação, muitas vezes com redações idênticas.

A peça recursal inovou em relação à Impugnação ao concentrar parte relevante da defesa em alegações de nulidade do acórdão da DRJ por cerceamento do direito de defesa. A recorrente passou a sustentar que a decisão de primeira instância teria rejeitado de forma genérica o pedido de diligência e de produção de prova pericial, impedindo a adequada apreciação da documentação apresentada e violando as garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa previstas no art. 5º, LV, da Constituição Federal. Nesse contexto, o recurso também invocou, pela primeira vez, os arts. 2º e 27 da Lei nº 9.784/99 para defender que o processo administrativo federal deve assegurar ampla defesa ao administrado mesmo diante de eventual alegação de insuficiência documental.

Além disso, o Recurso Voluntário passou a desenvolver de forma autônoma o princípio da verdade material no processo administrativo tributário, sustentando que a Administração teria o dever de buscar a efetiva realidade dos fatos e apreciar integralmente as provas produzidas, independentemente de formalismos. Para reforçar essa tese, foram acrescentadas referências doutrinárias e a citação a precedente específico do CARF sobre nulidade por cerceamento de defesa, defendendo que a ausência de apreciação integral das alegações e provas apresentadas pela contribuinte exigiria a anulação da decisão de primeira instância. Em razão disso, foi formulado pedido expresso de nulidade do acórdão recorrido, com retorno dos autos para reabertura da instrução e análise da prova pericial requerida.

A recorrente sustenta ainda que, desde a Impugnação, requereu expressamente a realização de diligência e a possibilidade de juntada posterior de laudo técnico-contábil, por entender que a prova pericial era indispensável para demonstrar a regularidade das operações e a improcedência das irregularidades apontadas pela fiscalização. Argumenta que a DRJ, ao deixar de apreciar adequadamente esse pedido e considerar desnecessária a produção da prova, suprimiu o exercício do contraditório e da ampla defesa, incorrendo em cerceamento de defesa. Defende, assim, a nulidade do acórdão recorrido, com o retorno dos autos para apreciação integral do laudo pericial e realização da diligência requerida, a fim de assegurar a busca da verdade material e o devido processo legal.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Marcelo Antonio Biancardi**, Relator.

1 DA ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

2 DAS PRELIMINARES

A recorrente suscita questões preliminares, a saber:

2.1 DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO ANTE A INEXISTÊNCIA DE PROCEDIMENTO FISCALIZATÓRIO OBRIGATÓRIO

Nota-se que este ponto do recurso é cópia fiel dos argumentos já apresentados em sede de impugnação, sem que se tenha trazido qualquer inovação dos argumentos. O julgador de piso já se debruçou sobre o tema, havendo indicado que existiu regular instauração de procedimento fiscal, comprovada pelo Termo de Intimação Fiscal nº 1, vinculado ao respectivo Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), no qual a recorrente foi intimada a prestar informações relativas ao IPI do ano-calendário de 2010. Ressaltou que a intimação fazia referência expressa ao número do MPF e aos meios de verificação de sua legitimidade, além de ter sido regularmente cientificada e respondida pela empresa, o que demonstrava pleno conhecimento da fiscalização em andamento. Assim, concluiu que não havia ausência de procedimento fiscalizatório nem qualquer prejuízo ao direito de defesa que justificasse a decretação de nulidade do lançamento.

Por nos alinharmos com o entendimento e o voto proferido, o transformamos em nosso, nos termos do art. 114, §12, I do RICARF - Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

2.2 DA NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

No Recurso Voluntário, a recorrente sustenta a nulidade do acórdão recorrido por cerceamento do direito de defesa, ao argumento de que a DRJ deixou de apreciar adequadamente o pedido de diligência e de produção de prova pericial formulado desde a Impugnação, inviabilizando o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa assegurados pelo art. 5º, LV, da Constituição Federal. Afirmar que a prova técnica era indispensável para demonstrar a regularidade das despesas e a improcedência das irregularidades apontadas pela fiscalização, especialmente porque o Fisco não teria analisado corretamente a documentação apresentada, limitando-se a conclusões abstratas e sem fundamentação suficiente. Invoca, ainda, o princípio da verdade material no processo administrativo tributário, defendendo que a Administração deve buscar a efetiva realidade dos fatos, inclusive mediante produção de novas provas e diligências, de modo a assegurar julgamento imparcial e compatível com o devido processo legal.

No que se refere ao pedido de diligência temos que, conforme previsto no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, a autoridade julgadora de primeira instância determinará, de

ofício ou a requerimento da impugnante, a realização de diligências ou perícias, **quando as entender necessárias**, indeferindo aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

Depreende-se do excerto acima que o deferimento de realização de diligências e perícias é **faculdade do julgador** de primeira instância administrativa, a quem compete analisar o conjunto de informações constantes do processo e concluir se essas são suficientes à formação de sua convicção ou se, do contrário, são necessários novos elementos a serem obtidos por meio de diligência.

Há que se dizer também que o princípio da verdade material, aplicável ao processo administrativo tributário, preceitua que se deve buscar, incessantemente, o convencimento da verdade que, hipoteticamente, esteja mais próxima da realidade dos fatos, de forma que se busca a realidade dos fatos, desprezando-se as presunções tributárias ou outros procedimentos que atentem apenas à verdade formal dos fatos. Neste sentido, deve a Administração Tributária promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material para que a partir dela se proceda o lançamento.

No presente caso, a autoridade fiscal foi suficientemente diligente no sentido de buscar a verdade material, havendo possibilitado à recorrente, por diversas vezes, a apresentação dos elementos necessários para o esclarecimento dos fatos. Isso foi consignado no termo de apuração fiscal que levou a constatação de existência de Passivo Fictício, do qual se originou a presente autuação:

5. Finalmente, após sucessivos pedidos de prorrogação de prazo, sempre concedidos pela fiscalização, em 18/11/2014 a contribuinte apresenta um conjunto de alegações consubstanciado em arrazoado, acompanhado de novos documentos, no afã de comprovar os saldos das contas do Passivo, sob análise. Posto isso, esta fiscalização volta e procede aos exames complementares, chegando à beira exaustão.

Ademais, na apuração do IPI, a autoridade fiscal solicitou à recorrente os elementos necessários a constituição do crédito, tendo em vista que constatada a omissão de receitas por “passivo fictício”, se fez necessário a constituição do crédito de IPI também por presunção legal.

Entretanto, a recorrente não se desincumbiu do ônus que lhe recaía, o que levou à autuação. Poderia tê-lo feito em sede de impugnação, uma vez que o processo administrativo-fiscal é informado pelo princípio da concentração das provas na contestação, com o condão de mitigar a aplicação do princípio da verdade material, ou seja, uma vez que não há a previsão para a realização de uma audiência de instrução, como ocorre no âmbito do processo civil, as provas de fato modificativo, impeditivo ou extintivo da pretensão fazendária, no caso de exigência tributária, e as alegações pertinentes à defesa devem ser oferecidas pelo sujeito passivo na impugnação.

“Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

§ 4º. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos. (Acrescido pelo art. 67 da Lei nº 9.532/1997)

§ 5º. A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Acrescido pelo art. 67 da Lei nº 9.532/1997)” [Grifamos].

Curial neste ponto alertar que o pedido de apresentação posterior de laudo técnico não encontra amparo legal, como se vê da legislação acima, de forma que deveria a recorrente havê-lo juntado no momento da impugnação, entretanto, além de não apresentar a citada documentação comprobatória no momento da impugnação, que levaria ao afastamento da autuação, também não apresentou qualquer motivo ou impedimento que justificasse a juntada daquela documentação em momento posterior, ou seja, não trouxe qualquer elemento da necessidade imperiosa da realização da diligência que pleiteou.

Assim, constando nos autos todos os elementos necessários ao deslinde da demanda, o julgador de piso valeu-se de sua prerrogativa legal e decidiu pela prescindibilidade da diligência, motivando seu ato, não restando, portanto, qualquer cerceamento ao direito de defesa ou ilegalidade hábil para anular a decisão proferida pela DRJ, tão pouco desrespeito ao princípio da verdade material. Dessarte, rejeito também esta preliminar.

3 DO MÉRITO

No mérito a recorrente limitou-se a repisar, nos exatos termos, as argumentações já trazidas em sede de impugnação. Sustenta, em síntese, que houve ilegalidade do arbitramento e do lançamento reflexo de IPI, ao argumento de que a autuação foi baseada em presunções e meras suposições acerca de suposta omissão de receitas decorrente de passivo fictício, sem comprovação concreta do ilícito tributário. Afirma que apresentou documentação contábil suficiente para demonstrar a regularidade das operações e dos saldos do passivo circulante, mas que tais elementos não teriam sido efetivamente analisados pela fiscalização, que optou por exigir o IPI com base na alíquota mais elevada de 15%, de forma presumida e reflexa. Defende, assim, que o lançamento de ofício carece de fundamento probatório idôneo, viola o art. 142 do CTN e não se enquadra nas hipóteses legais que autorizam arbitramento ou tributação fundada exclusivamente em presunções.

O recurso também sustenta que a recorrente atendeu integralmente às solicitações da fiscalização e que os documentos apresentados jamais tiveram sua autenticidade questionada, razão pela qual não poderia o Fisco desconsiderá-los sem análise individualizada. Defende ainda a necessidade de realização de diligência e perícia contábil para apuração correta dos fatos e comprovação da inexistência das irregularidades apontadas no auto de infração.

Além disso, o Recurso Voluntário impugna a multa de ofício de 75%, alegando ausência de dolo, fraude ou simulação que justificassem sua aplicação, bem como sustenta o caráter confiscatório, desproporcional e irrazoável da penalidade, com fundamento no art. 150, IV, da Constituição Federal e em precedentes do STF. Por fim, a recorrente também alega nulidade do auto de infração em razão da extrapolação do prazo de 120 dias do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) sem renovação válida.

Em face de não haver inovação das alegações da defesa em sede de Recurso Voluntário, essas alegações já foram enfrentadas pelo julgador de piso que decidiu: (i) que não houve vícios no lançamento, pois a fiscalização analisou a documentação apresentada, reconheceu como comprovada parte substancial dos valores contabilizados e manteve a exigência quanto aos valores do passivo sem comprovação idônea, aplicando a presunção legal de omissão de receitas (passivo fictício); (ii) que a infração de IPI decorreu diretamente do lançamento matriz de IRPJ baseado em omissão de receitas por passivo fictício, devendo, por isso, acompanhar a mesma conclusão adotada no julgamento do IRPJ.; (iii) que a relação de produtos apresentada pela recorrente apenas identificava itens produzidos, sem demonstrar operações de comercialização no período fiscalizado, razão pela qual não afastava a presunção de omissão de receitas; (iv) correta a aplicação do art. 522 do RPI/2010 para cálculo do IPI, admitindo a utilização da alíquota mais elevada dentre os produtos fabricados pela empresa, diante da impossibilidade de identificar precisamente os produtos comercializados sem documentação fiscal; (v) Indeferir o pedido de diligência, por considerar que os autos já continham elementos suficientes para o julgamento e porque a recorrente não apresentou laudo técnico ou prova pericial apta a infirmar o lançamento e (vi) concluir, ao final, pela manutenção integral do crédito tributário e pela improcedência da impugnação.

E, por nos alinharmos com o entendimento e o voto proferido pelo julgador de piso, transformamos o voto de mérito da DRJ em nosso, nos termos do art. 114, §12, I do RICARF - Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, acrescido dos seguintes comentários.

É improcedente a alegação da recorrente de que a autoridade fiscal teria procedido ao lançamento com base em meras presunções e suposições, sem efetiva comprovação do ilícito tributário e sem analisar adequadamente os documentos apresentados, limitando-se a afirmar que a quantidade de documentos teria levado a fiscalização “à exaustão”.

Como já visto neste voto, a autoridade fiscal, no termo de apuração fiscal do processo referente ao IRPJ (apuração do passivo fictício), do qual este lançamento decorre, asseverou que analisou **toda a documentação apresentada** pela recorrente:

5. Finalmente, após sucessivos pedidos de prorrogação de prazo, sempre concedidos pela fiscalização, em 18/11/2014 a contribuinte apresenta um conjunto de alegações consubstanciadas em arrazoado, acompanhado de novos documentos, no afã de comprovar os saldos das contas do Passivo, sob análise. Posto isso, esta fiscalização volta e procede aos exames complementares, chegando à beira exaustão.

Após este relato, a fiscalização apresenta sua conclusão:

6. A par disso, com base nas informações e documentos fornecidos pela contribuinte e demais elementos disponíveis, infere-se que a fiscalizada apresentou **Passivo Não Comprovado** ou **fictício** nos balanços encerrados ao final de cada **trimestre civil**: 1º) 31/03/2010; 2º) 30/06/2010; 3º) 30/09/2010 e 4º) 31/12/2010, representado por obrigações já pagas e não contabilizadas no período, ou mesmo, deixou de comprovar que as mesmas se encontravam ainda pendentes de liquidação, ou ainda, não comprovou a existência do Passivo, consoante se infere do demonstrativo consolidado abaixo, e das relações detalhadas, analíticas, constantes dos ANEXOS I, II, III, IV, que passam a fazer partes integrantes deste Termo:

DEMONSTRATIVO CONSOLIDADO DO PASSIVO NÃO COMPROVADO – Fictício – 2010

CONTA	1º/TRIM	2º/TRIM	3º/TRIM	4º/TRIM
2.1.1.01 – Fornecedores	2.789.597,31	27.937,32	268.384,93	59.123,61
2.1.2.01 – Obrigações Sociais – Salários	81.590,87	-	1.425,85	-
2.1.3.01 – Obrigações Fiscais – Imp e Txs	1.646,50	1.415,84	-	80.772,00
2.1.4.01 – Outras Contas a Pagar – Empr.	381.419,65	67.054,50	58.862,00	88.700,00
TOTAL DO PASSIVO NÃO COMPROVADO	3.254.254,33	96.407,66	328.672,78	228.595,61
VIDE ANEXOS CORRESPONDENTES	I	II	III	IV

7. CONCLUSÃO:

REGISTRE-SE QUE NO CURSO DO PROCEDIMENTO FISCAL, FOI OFERECIDO A CONTRIBUINTE TODA OPORTUNIDADE, PARA COMPROVAR/JUSTIFICAR A ESTA FISCALIZAÇÃO, TODAS IRREGULARIDADES APONTADAS, TAIS COMO APRESENTAR PROVA DOCUMENTAL DO EFETIVO PAGAMENTO DE TAIS OPERAÇÕES OU PROVA DE QUE SE ENCONTRAVAM EM ABERTO AO FINAL DE CADA TRIMESTRE CIVIL, O QUE ENTRETANTO NÃO LOGROU FAZÊ-LO NA INTEGRALIDADE, RESTANDO A COMPROVAR/JUSTIFICAR O MONTANTE CONSTANTE DAS PLANILHAS ANEXAS A ESTE TERMO SOB N's I A IV.

POSTO ISTO, CABÍVEL É O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO, QUE DEVERÁ SER FORMALIZADO EX OFFÍCIO, ATRAVÉS DO COMPETENTE AUTO DE INFRAÇÃO, COM EXIGÊNCIA DO TRIBUTO IMPOSTO RENDA - PESSOA FÍSICA, SEGUIDO DOS ACRÉSCIMOS LEGAIS E MULTA, PELOS MOTIVOS ACIMA EXPENDIDOS.

Assim, o que se apresenta é mero argumento retórico da recorrente a qual não logrou comprovar que os lançamentos em conta de passivo listados pela autoridade fiscal se encontravam ainda pendentes de liquidação, ou ainda, que representavam uma obrigação real. Desse ônus também não se desincumbiu em sede de impugnação e/ou recurso voluntário.

No que se refere a multa de ofício de 75%, a recorrente apresenta como argumento que este percentual não seria aplicável por ausência e dolo, fraude ou simulação que justificassem sua aplicação. Nota-se que o recurso é inepto neste ponto, pois completamente desconectado da apuração fática e das normas legais, tendo em vista que a citada multa é aplicável ao lançamento de ofício, sem qualquer requisito adicional para sua aplicação.

No que se refere a alegação de que a multa de ofício seria inconstitucional por desrespeito ao princípio do não-confisco, tem-se que, em nosso ordenamento positivo, a lei em vigor produz todos os efeitos que lhe são próprios, e, até que formalmente revogada, presume-se em harmonia com o sistema jurídico em que está inserida. Nessa linha, o controle da constitucionalidade de leis compete exclusivamente ao Poder Judiciário (incisos I, alínea “a”, e III, alínea “b”, e parágrafo 1º do art. 102 da Constituição da República Federativa do Brasil). Assim, enquanto não declarada a sua inconstitucionalidade, com a sua subsequente exclusão do mundo jurídico, a lei goza de presunção de validade, vinculando todos os atos da administração pública.

Ainda acerca do fundamento de inconstitucionalidade, o Decreto nº 70.235, de 1972 (com a redação que lhe deu a Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009), dispõe:

Art.26-A No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Ante a isso, as questões levantadas pela recorrente, que, ao final, versam sobre constitucionalidade, estão fora da órbita da autoridade julgadora administrativa, à qual compete verificar a correta aplicação da lei, sem, contudo, proferir juízo acerca de sua constitucionalidade ou de outros aspectos atinentes à sua validade no mundo jurídico.

Ademais, a Súmula CARF nº 2 expressamente explicita este entendimento, *in verbis*:

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Desse modo, não se conhece das alegações de inconstitucionalidade.

4 CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Marcelo Antonio Biancardi

ACÓRDÃO 1201-007.660 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 16004.720228/2014-23

DOCUMENTO VALIDADO