



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18470.725811/2012-98
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-006.626 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de agosto de 2023
Recorrente GUANDU VEICULOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2008

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Rejeita-se a alegação de nulidade do lançamento se a exigência foi lavrada por autoridade competente e sem prejuízo do exercício do direito de defesa.

OMISSÃO DE RECEITA. PASSIVO FICTÍCIO.

Configura omissão de receitas a manutenção no Passivo de obrigações pagas ou de exigibilidades não comprovadas.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA (CSLL, PIS E COFINS)

O valor apurado como omissão de receita deve ser considerado como base de cálculo para lançamento da CSLL, PIS, e COFINS por se tratar de exigências reflexas que têm por base os mesmos fatos e elementos de prova que ensejaram o lançamento do IRPJ, excetuando-se as peculiaridades da regra-matriz de incidência tributária de cada tributo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar-lhe parcial provimento tão-somente para exonerar parte do lançamento de PIS no valor de R\$ 80.285,46, e de COFINS no valor de R\$ 369.799,92.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

André Severo Chaves - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, André Severo Chaves, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocado(a)), Lucas Issa Halah, André Luis Ulrich Pinto, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 1401-006.626 - 1ª Seção/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 18470.725811/2012-98

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Acórdão da DRJ, que proferiu decisão nos seguintes termos:

Acordam os membros desta Turma, por maioria de votos (o julgador Marcus Vinicius Melo Moraes votou pela não retificação da data de ocorrência do fato gerador do Pis e da Cofins), manter os lançamentos abaixo, que serão acrescidos de juros de mora e de multa de ofício (75%), determinando, ainda, a retificação das datas de ocorrência dos fatos geradores da Cofins e do Pis, conforme item 162 do Voto:

Tributo	Principal-R\$
Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica-IRPJ	835.614,03
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido-CSLL	308.741,04
Contribuição p/Financ.da Seguridade Social-Cofins	646.875,18
Contribuição para o Pis/Pasep-Pis/Pasep	140.440,01
Total	1.931.670,26

Transcreve-se o relatório da DRJ:

Trata-se do Termo de Verificação Fiscal-TVF (fls.727/729) e dos Autos de Infração correspondentes, lavrados em 06.06.2012 pela DRF/RJO1, **com ciência em 13.06.2012** (fls.787), relativos a fatos geradores do ano-calendário de 2008:

Lucro real – Apuração anual	Principal	Juros	Multa	Total	Folhas
Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica-IRPJ	835.614,03	282.186,86	626.710,52	1.744.511,41	730-736
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido-CSLL	308.741,04	104.261,85	231.555,78	644.558,67	737-743
Contribuição p/Financ.da Seguridade Social-Cofins	646.875,18	218.449,75	485.156,39	1.350.481,32	744-748
Contribuição para o Pis/Pasep-Pis/Pasep	140.440,01	47.426,59	105.330,01	293.196,61	749-753
Total	1.931.670,26	652.325,05	1.448.752,70	4.032.748,01	

2 A infração (Passivo Fictício) foi descrita e enquadrada assim (fls.732):

0001 - OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL - PASSIVO FICTÍCIO		
Omissão de receita caracterizada pela manutenção, no passivo, da obrigação já paga e/ou não comprovada, conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo, parte integrante e inseparável do presente Auto de Infração.		
Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2008	8.511.515,55	75,00
Enquadramento Legal		
Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2008 e 31/12/2008:		
Art. 3º da Lei nº 9.249/95.		
Arts. 247, 248, 249, inciso II, 251, 277, 278, 279, 280, 281, inciso III, e 286 do RFB/98		
Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.		

3 Segundo o TVF, uma vez que o interessado não apresentou as notas fiscais que compunham o saldo da conta Fornecedores, nem apresentou os correspondentes pagamentos, a emitente - Volkswagen do Brasil Ltda, doravante Volkswagen – foi intimada a fazê-lo.

4 A base de cálculo é a soma de 248 notas fiscais, assim agrupadas: **a)** de 1 a 107 (cento e sete) “notas fiscais e valores não localizados pela emitente” (Volkswagen), “e/ou cujas cópias e pagamentos não foram apresentados pelo fiscalizado”, no total de **R\$ 3.480.196,18** (fls.718/720); **b)** 141 (cento e quarenta e uma) notas fiscais (de 108 a 248), no total de **R\$ 5.031.319,37**, cujos pagamentos, segundo a Volkswagen, já haviam sido efetuados durante o ano-calendário de 2008, “não tendo sido comprovado pelo fiscalizado o efetivo pagamento” (fls.720/723).

5 A base legal dos acréscimos (juros e multa) consta às fls.736 (IRPJ), 743 (CSLL), 748 (Cofins) e 753 (Pis/Pasep). A ação fiscal, iniciada em 23.02.2011 (fls.378/379) e instruída com os documentos de fls.1/782, foi encerrada em 06.06.2012 (fls.776).

6 Em impugnação às fls.791/804, recebida em 12.07.2012, o interessado pede seja declarada a nulidade dos autos de infração, porque: a) a autuação foi baseada em presunção não autorizada em lei; b) houve imposição indevida de inversão do ônus da prova; c) a documentação comprobatória é insuficiente para atestar a veracidade dos fatos contabilizados; d) as bases de cálculo têm periodicidade inapropriada; e) o enquadramento legal é equivocados.

7 Em item intitulado “Inversão do ônus da Prova pelo Fisco”, o interessado diz, “antes de adentrar nas razões de mérito”:

a) que não consta que a sua escrituração não tenha observado as disposições da lei (tanto que não houve arbitramento do lucro); assim, caberia ao Fisco, por imposição legal (art.9º do Decreto-lei nº 1.598, de 1977), a prova da suposta inveracidade dos fatos registrados;

b) que, “longe de querer arguir a confiabilidade das informações prestadas por nossa principal fornecedora, protestamos que o Fiscal se satisfaz com as planilhas, sem requisitar as notas fiscais respectivas, quão menos a prova da quitação das mesmas no ano de 2008, o que insistiu com nossa empresa, através de inúmeras intimações”;

c) que o Fiscal não analisou minuciosamente as datas de pagamento e não observou que algumas das notas fiscais relacionadas pela Volkswagen apresentam sua data de pagamento anterior à data de emissão, “tanto que lavrou os autos de infração de Pis e Cofins, com todas as notas como (tendo sido) pagas em dezembro de 2008”;

d) que o fiscal não se preocupou em saber até quando a Volkswagen guarda os registros de notas fiscais, o que justificaria o fato de esta “não ter encontrado as notas mais antigas”, nem em saber “se as datas de pagamento transcritas na planilha seriam datas em que aquela empresa desconta os títulos no Banco Volkswagen, e não quando o cliente quita os mesmos”.

8 O interessado afirma que:

- “falamos até aqui das notas fiscais relacionadas nos itens 108 a 248, porém, com relação às notas fiscais dos itens 001 a 007” (nosso item 4):

- “a interpretação do Fiscal para a autuação foi ainda mais precipitada e vazia”;

- “ao eleger como motivação para a autuação o fato de que as notas fiscais não foram encontradas pela Volkswagen, o fiscal afastou a suposição de não comprovação de suas exigibilidades em 31.12.2008, uma vez que, se não foi corroborada a existência das notas fiscais, como poderia o Fiscal ter encontrado o seu pagamento?”;

- “dessa forma, a autuação não se adequou ao fato supostamente apurado e discurrido pelo fiscal, uma vez que não teria sido por ele constatada a não comprovação da exigibilidade das notas (conforme preceituado no inciso III do art.281 do RIR-99), mas, sim, questionada a existência das mesmas”.

9 O interessado encerra o item 2 da impugnação (fls.795/799), pedindo a nulidade ou a improcedência da autuação.

10 No item “3-Dos Fatos”, o interessado sustenta, com relação às notas fiscais 1 a 107, que:

a) o fiscal glosou as notas fiscais 1 a 107 porque a Volkswagen não as localizou em seus registros, porém, omitiu o inteiro teor da resposta desta, isto é, de que as notas fiscais “não foram localizadas em seus registros, através das datas referenciadas”;

b) nas notas fiscais glosadas (que, na intimação, tiveram as sequências 001 a 25; 27 a 42; 44 a 45; e 47 a 107, e, na intimação à Volkswagen, 222 a 325) não consta que a Volkswagen não tenha encontrado as seguintes notas, e “não compreendemos o motivo pelo qual foram inseridas na glosa das notas não encontradas pela Volkswagen, nem porque foram incluídas na intimação àquela empresa, “dificultando-nos, desta forma, exercer nosso direito de ampla defesa”;

26 – nº 558086, de 19.09.2008, de R\$ 37.829,31;

43 – nº 558201, de 02.10.2008, de R\$ 34.953,73;

46 – nº 341431, de 21.08.2008, de R\$ 33.455,45.

c) na planilha enviada à Volkswagen em 01.03.2012, as “datas referenciadas” das notas fiscais se delimitavam entre 12.03.2008 e 02.10.2008, mas, pudemos constatar que tais notas fiscais tiveram suas emissões em datas anteriores, “o que, pode-se concluir motivou a resposta da Volkswagen de não as ter encontrado, repita-se, nas datas referenciadas”;

d) “o fiscal, omitindo a integridade da resposta de nossa fornecedora, optou por não se aprofundar no seu trabalho de fiscalização, solicitando à Volkswagen as notas fora das datas referenciadas em sua planilha, e encerrando prematuramente a fiscalização”;

e) por problemas em nossos arquivos não nos foi possível apresentar as notas fiscais dos itens 001 a 107, em resposta às intimações de 25.04.2012 e de 15.05.2012, porém, “após grandes esforços direcionados neste sentido, encontramos e estamos juntando à presente impugnação cópias de diversas daquelas notas fiscais”.

11 No que se refere às notas fiscais de 108 a 248 (ver nosso item 4), o interessado afirma que:

a) são compreensíveis as razões por que a Volkswagen respondeu já ter recebido até 31.12.2008 as notas fiscais relacionadas, mas, tal divergência não resultou de manutenção no passivo de obrigações já pagas;

b) no final do ano de 2008, por força do Decreto nº 6.687, de 11.12.2008, as alíquotas do IPI incidentes sobre automóveis novos foram reduzidas, e, assim, os automóveis em estoque foram refaturados, para fins de incidências das alíquotas reduzidas;

c) por isso, “devolvemos, entre 17.12.2008 e 22.12.2008, automóveis cujos chassis estão relacionados na planilha anexa à presente impugnação, refaturando-os em novas notas fiscais, com valores de IPI reduzidos”;

d) os automóveis não foram fisicamente devolvidos, mas tão somente substituímos junto à Volkswagen as antigas notas fiscais por novas notas fiscais, conforme planilha anexa à presente impugnação, onde se pode verificar, além dos chassis de cada veículo, que as novas notas estão relacionadas nos itens 108 a 248;

e) na aquisição, os automóveis foram contabilizados a débito de Estoques- 10032 e a crédito de Fornecedores-20157; porém, quando da devolução da nota, debitamos Devoluções de Compras-10277 (reduzida de Clientes-10016) a Estoques (10032), e não “Fornecedores a Estoques”, “o que reduziria o valor total daquela conta glosada pelo fiscal”;

f) na mesma ocasião, as novas notas fiscais com IPI reduzido foram contabilizadas a débito de Estoques e a crédito de Fornecedores, “o que, matematicamente podem

concluir VsSs, **majorou por demais o valor daquela conta de Fornecedores glosada**, uma vez que na mesma foram lançadas duas notas fiscais para cada um dos veículos relacionados na planilha que anexamos à presente impugnação”;

g) quando do pagamento dos títulos em 2008, pelo fato de muitos deles terem sido descontados no Banco Volkswagen, “utilizamos o valor e o número da nota fiscal original para o pagamento e não o número da nova nota fiscal com IPI reduzido, efetuando o correto lançamento Fornecedores a Caixa/Bancos”;

h) na conta glosada “Fornecedores” restaram os valores de todas as novas notas fiscais com valor de IPI reduzido, que constavam também na conta Devoluções de Compras, e “a baixa por compensação destas duas contas só foi efetuada em 2009, motivo pelo qual respondemos que tais notas somente foram baixadas em 2009”;

i) a conta “Devoluções de Compras”, apesar de constar no Ativo Circulante, no subgrupo “Clientes”, revela-se, por suas características, como redutora da conta Fornecedores, e “injustificadamente, não foi considerada pelo Fiscal como tal no momento da autuação, “o que afastaria a maioria das notas fiscais glosadas”;

j) o fiscal solicitou à Volkswagen a data de pagamento das notas refaturadas mantidas na conta Fornecedores (itens 208 a 248), porém, “todo o controle da Volkswagen se sustenta no número do chassi, e não no número da nota fiscal, e, dessa forma, foi natural sua resposta de que tais notas já haviam sido pagas, pois ela buscou o pagamento pelo chassi e não pelo número da nota”;

k) se o histórico de faturamento, refaturamento e pagamento tivesse sido solicitado à Volkswagen pelo chassi do veículo, e, não somente as datas de pagamento por número de nota fiscal, esta teria “esclarecido toda a questão, como tentamos fazer com o Fiscal e estamos fazendo nesta impugnação”.

12 Ainda no que se refere às notas fiscais de 108 a 248, o interessado sustenta que elas somam R\$ 5.031.319,37, e que “podem ser esmiuçadas com os seguintes valores”:

a) a conta Devoluções de Compras-10227, de R\$ 3.470.229,27, compreende 3 subcontas referentes a devoluções de veículos adquiridos da Volkswagen, no total de R\$ 3.462.598,92: a) Volkswagen do Brasil (BUC) – CTGAR: R\$ 1.288.992,92; b) Volkswagen do Brasil Ltda: R\$ 1.583.811,72; c) Volkswagen do Brasil (BUC) - CTGAR: R\$ 589.794,28);

b) “a diferença para o total da conta de Devoluções de Compras, que monta em R\$ 3.470.229,27, e contou da conta Clientes (no valor de R\$ 6.278.220,22), apresentada no item 07 da ficha 36A de nossa DIPJ2009, refere-se às demais subcontas, como devoluções de clientes, por exemplo, conforme balancete analítico que juntamos à presente impugnação”;

c) “acreditamos que o Fiscal deveria ter excluído, das notas elencadas nos itens 108 a 248 da planilha de sua intimação, aquelas constantes do saldo das contas de devolução de compras da Volkswagen (R\$ 3.462.598,92), reduzindo o montante das notas daqueles itens, de R\$ 5.031.319,37 para R\$ 1.568.720,45”.

13 Relativamente aos R\$ 1.568.720,45 referidos na alínea anterior, o interessado diz que “se encontra em conta redutora da conta de Fornecedores glosada”, e:

a) “que não foi considerada pelo Fiscal, apesar de nossas informações ao mesmo: a conta “Adiantamentos a Fornecedores-10030”, no total de R\$ 2.229.364,56, mais especificamente em suas subcontas: Adiantamentos Volkswagen-100013: R\$ 246.904,53 e Adiantamentos a outros Fornecedores-100055: R\$ 1.455.283,76, mais especificamente nas suas contas analíticas: a) 59104422001806: R\$ 188.341,80; b)

59109165000149: R\$ 19.413,28; e c) 59109165000572: R\$ 1.247.528,68 (estas duas últimas de pagamentos ao Banco Volkswagen”, conforme balancetes juntados;

b) “o valor total por nós destacado resulta em R\$ 1.702.188,29, sendo que a diferença de R\$ 133.467,84 para os R\$ 1.568.720,45 restantes das notas dos itens 108 a 248 (que, conforme poderão VsSs verificar no razão das contas de adiantamentos para fornecedores que juntamos à presente) refere-se a adiantamentos para fornecedores de peças, e não de veículos novos”;

c) a conta “Adiantamentos a Fornecedores” está declarada no item 06 da ficha 36-A da DIPJ-2009, pelo total de R\$ 2.180.031,14, que resulta do valor da conta “Adiantamento a Fornecedores”, de R\$ 2.229.364,56, menos o valor da conta de Adiantamentos a Empregados (10034), no valor credor de R\$ 49.333,42”;

d) por uma necessidade de agilidade na contabilização de nossos pagamentos e conforme nos faculta a boa regra contábil, muitos dos pagamentos de nossos fornecedores são lançados diretamente na conta de “Adiantamentos a Fornecedores”, para posteriormente serem baixados com seu respectivo saldo na conta de Fornecedores, principalmente quando nos utilizamos de um único cheque ou ordem de pagamento para quitação de diversas faturas”;

e) tais pagamentos só foram baixados das contas de Adiantamentos e de Fornecedores no decorrer do ano de 2009, “motivo pelo qual declaramos as notas fiscais respectivas como baixadas somente naquele ano”.

14 O interessado diz que “todo o valor de R\$ 5.031.319,37 das notas fiscais dos itens 108 a 248 encontra-se em contas flagrantemente redutoras da conta glosada de Fornecedores, justificando o motivo pelo qual a Volkswagen considerou as mesmas como pagas no ano de 2008, o que realmente ocorreu, quando por nós as mesmas só foram baixadas das contas de Fornecedores no decorrer do ano de 2009”.

15 Afirmo que “não há que se falar em passivo não comprovado, uma vez que nenhum pagamento foi omitido e as notas fiscais que só foram baixadas em 2009 são oriundas de refaturamento e não do caixa, e que são impróprias à presunção e autuação”. Alega que “os pagamentos não foram omitidos e os demais valores não provieram do Caixa, mas sim, de devoluções de compras para refaturamento”.

16 O interessado pede que o total das notas 108 a 248, no total de R\$ 5.031.319,37, seja excluído da base de cálculo da autuação.

17 Relativamente aos lançamentos de **Pis e Cofins**, o interessado diz que, “apesar de a planilha elaborada pela Volkswagen apresentar valores em diversos meses do ano de 2008, observamos que “todo o valor de Pis e Cofins foi exigido no mês de dezembro daquele ano, contrariando, o lançamento, mais uma vez, os ditames legais aplicáveis à matéria, o que reforça a conclusão de sua nulidade”.

18 O interessado diz, ainda:

Foram exigidos também juros de mora calculados com base na Taxa SELIC, amparado pelo artigo 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96 e multa no percentual de 75%, com base no artigo 44, inciso I, da mesma Lei, contra os quais nos insurgimos, diante do caráter confiscatório da multa aplicada, bem como da inadequação do índice utilizado para cálculo dos juros, em face de seu caráter remuneratório, e não compensatório, como cabe aos juros moratórios.

19 O interessado protesta pela posterior juntada de provas, pede a improcedência dos lançamentos, e junta à impugnação os seguintes documentos (fls.805/1040):

Documentos	Folhas
Contrato Social e Procuração	805-820
Planilha de Refaturamento de Veículos	821-823
Balancete e Razão	824-863
Notas fiscais de vendas	864-923
Notas fiscais de Devolução	924-1021
Aditamento e documentos de representação	1040 - 1233

20 Relatados.

A seguir a ementa da decisão de 1ª instância:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Rejeita-se a alegação de nulidade do lançamento se a exigência foi lavrada por autoridade competente e sem prejuízo do exercício do direito de defesa.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

OMISSÃO DE RECEITA. PASSIVO FICTÍCIO.

Configura omissão de receitas a manutenção no Passivo de obrigações pagas ou de exigibilidades não comprovadas.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. COFINS. PIS.

Aplica-se aos lançamentos reflexos o mesmo tratamento dispensado ao lançamento do IRPJ, por força da relação de causa e efeito entre ambos.

COFINS. PIS. PERÍODO DE APURAÇÃO. RETIFICAÇÃO DE OFÍCIO.

Retifica-se de ofício o erro de fato na indicação do período de apuração da Cofins e do Pis.

JUROS SELIC. SÚMULA CARF 4.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A multa de 75% decorre de determinação legal.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de primeira instância em 24/08/2015 (e-Fl. 1.350), inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário (e-Fls. 1.352 e ss) em 21/09/2015, cujos argumentos serão apreciados a seguir no voto.

É o relatório.

Voto

Conselheiro André Severo Chaves, Relator.

Ao compulsar os autos, verifico que o presente Recurso Voluntário é tempestivo, e atende aos requisitos de admissibilidade do Processo Administrativo Fiscal, previstos no Decreto nº 70.235/72. Razão, pela qual, dele conheço.

Passa-se à análise dos tópicos do recurso voluntário.

Tópico “III – DA INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA PELO FISCO”

Inicialmente, no tópico intitulado “DA INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA PELO FISCO”, a recorrente pleiteia a nulidade/improcedência do auto de infração, por entender que o fiscal utilizou-se de uma ilegítima inversão do ônus da prova, e valendo-se de frágeis suposições sem qualquer comprovação.

Argumenta, ainda, que não consta da autuação que a sua escrituração não tenha sido mantida com observância das disposições legais, tanto que o lucro não foi arbitrado, e que caberia ao fisco a prova da suposta inveracidade dos fatos registrados contabilmente.

Protesta, ainda, contra a saciedade do fiscal com a planilha apresentada pela Volkswagen, que teria sido utilizada com único instrumento para a autuação, sem aprofundar a fiscalização e buscar maiores elementos de prova ou detalhes de fatos.

Pois bem.

Como já destacado pela DRJ, a lei determina que a manutenção no passivo de obrigações já paga ou cuja exigibilidade não seja comprovada caracteriza omissão de receitas (art.281, III, RIR/1999). E este foi o fundamento legal da autuação.

Ou seja, a partir de fatos indiciários (obrigações já pagas ou não comprovadas), a norma conclui, como consequência, pela existência de uma fato indiretamente provado, qual seja, omissão de receitas.

Assim, como decorrência da presunção legal, o ônus da prova recai ao contribuinte, incumbindo-lhe a prova quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do seu direito. No caso, a prova da inexistência de passivo fictício.

Quanto aos elementos de prova, o art. 923, do RIR/99, estabelece 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”.

Contudo, como detidamente analisado pela DRJ, a recorrente não apresentou documentação hábil para afastar a presunção legal, mesmo diante de inúmeras oportunidades. É o que se observa dos trechos a seguir:

33 Pois bem. Intimado, em 13.09.2011 (fls.401), a comprovar a composição da conta Fornecedores em 31.12.2008, o interessado encaminhou rol com 325 (trezentas e vinte e cinco) notas fiscais, às fls.404/414 (abaixo parcialmente reproduzido):

Conta:	Fornecedores	Obrigações VW			
Linha: 01 - ficha 37A - DIPJ 2009 ano base 2008					
Data	Nota Fiscal	Valor	Emitente	Vencimento	Data Pagto.
29/12/2008	8657	32.723,53	Volkswagen do Brasil Ltda.	120 dias	04/02/2009
29/12/2008	8655	33.547,07	Volkswagen do Brasil Ltda.	120 dias	09/01/2009
29/12/2008	16215	52.800,04	Volkswagen do Brasil Ltda.	120 dias	02/02/2009
29/12/2008	82436	29.140,82	Volkswagen do Brasil Ltda.	120 dias	02/02/2009
29/12/2008	84561	25.883,84	Volkswagen do Brasil Ltda.	120 dias	09/01/2009
30/04/2008	299644	36.368,62	Volkswagen do Brasil Ltda.	120 dias	02/02/2009
30/04/2008	299658	37.030,53	Volkswagen do Brasil Ltda.	120 dias	02/02/2009
		11.441.044,51			

34 Desde já se observa que sobredito total confere com o valor de “Fornecedores” informado na ficha 37-A (Passivo - Balanço Patrimonial) da DIPJ (fls.26):

RJ RIO DE JANEIRO DRF I		Fl. 26
CNPJ 33.087.586/0001-22	INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL	DIPJ 2009 Pág. 21
Ficha 37A - Passivo - Balanço Patrimonial		
84372966714072011143067MF110	Ano-calendário 2008 ND 1674023	CNPJ 33.087.586/0001-22
Discriminação	Último Balanço do Ano	
	Imediatamente Anterior	da Declaração
CIRCULANTE		
01.Fornecedores	6.676.181,21	11.441.044,51

35 Após, o interessado foi intimado (em 06.12.2011, conforme fls.417/421, e reintimado, em 02.01.2012, conforme fls.422/424) a apresentar cópia de notas fiscais integrantes do mencionado rol e de seus efetivos pagamentos, ao que, em correspondência de 17.01.2012 (fls.425), apresentou: a) 50 (cinquenta) notas fiscais de devolução (fls.433/483); b) 21 (vinte e uma) notas fiscais de compras, emitidas pela Volkswagen (fls.485/505); c) extratos (fls.5065/515) e boletos bancários (fls.517/626).

36 Tem-se, assim, que, diferentemente do que alega, o interessado foi intimado, sim, a apresentar cópias de notas fiscais e os comprovantes de seus pagamentos.

37 Tal como registra o TVF, o interessado não apresentou à fiscalização a cópia de “grande parte” das notas fiscais, tampouco os comprovantes de seus pagamentos (fls.728):

Em 06/12/2011 e 02/01/2012, encaminhamos Termos de Intimação e Reintimação Fiscais, respectivamente, intimando o fiscalizado a apresentar cópia das notas fiscais elencadas na relação de notas fiscais, anexada ao Termo Fiscal, datado de 06/12/2011, bem como comprovar, mediante suporte documental hábil e idôneo, o efetivo pagamento das referidas notas fiscais (cópia de cheques, extratos bancários, etc.).

O contribuinte, em 17/01/2012, entrega sua resposta. Do exame dos elementos apresentados, verificou-se que o fiscalizado não logrou apresentar grande parte das notas fiscais e comprovantes dos pagamentos solicitados, entregando inclusive elementos que não tinham correspondência em datas e valores com as notas fiscais e valores em questão.

38 Desse modo, foi apenas após várias intimações ao interessado, que a fiscalização solicitaria à Volkswagen (em 03.11.2011, conforme fls.639; em 22.11.2011, conforme fls.642; em 01.03.2012, conforme fls.669; e em 30.03.2012, conforme fls.680): a cópia das já referidas 325 (trezentas e vinte e cinco) notas fiscais; a indicação de seus pagamentos; e as correspondentes datas de recebimento (fls.669):

PRAZO: 05 DIAS

1. Apresentar cópia das notas fiscais emitidas pela Volkswagen do Brasil Ltda. em favor da empresa GUANDU VEICULOS LTDA., CNPJ n.º 33.087.586/0001-22, conforme demonstrativo em anexo, parte integrante e inseparável do presente Termo Fiscal;
2. Apresentar planilha em excel e impressa em papel, devidamente assinada pelo contribuinte/preposto, discriminando as datas de recebimento dos valores relativos a cada nota fiscal elencada, conforme item “1” acima.

39 Ressalte-se que, mesmo após ter recebido as respostas e os arquivos enviados pela Volkswagen em 03.04.2012 (fls.682/709), a fiscalização intimou o interessado em 25.04.2012 e o reintimou, em 12.05.2012 (fls.710/717 e fls.718/725), a apresentar cópias de 248 (duzentas e quarenta e oito) notas fiscais e de seus correspondentes pagamentos:

- Cópias das notas fiscais e efetivo pagamento, conforme itens 1 a 107 dos demonstrativos constantes nos Termos Fiscais;
- Comprovação do efetivo pagamento das notas fiscais e valores elencados nos itens 108 a 248 dos demonstrativos constantes nos Termos Fiscais e;
- No caso de os pagamentos das citadas notas fiscais terem sido efetuados anteriormente ao fechamento do balanço patrimonial de 31/12/2008, esclarecer o motivo dos correspondentes valores ainda constarem em conta de passivo.

40 É relevante destacar, desde já, que a quantidade de notas fiscais informadas pelo interessado como compondo a conta Fornecedores era de 325 (trezentas e vinte e cinco). E, se a intimação acima só se refere ao total de 248 (duzentas e quarenta e oito notas fiscais), pode-se concluir que a documentação apresentada pelo interessado relativa a 77 (setenta e sete) notas fiscais ($325 - 248 = 77$) foi aceita pela fiscalização (nosso item 35).

41 Observe-se, também, no excerto acima (item 39), que o interessado foi, novamente, intimado, expressamente, a esclarecer se constavam em seu Passivo notas fiscais que teriam sido pagas antes de 31.12.2008. Porém, nada informou a respeito.

42 Tem-se, assim, demonstrado que as alegações do interessado - de que o fiscal se teria valido unicamente das planilhas da Volkswagen, ou que teria encerrado prematuramente a fiscalização ou que não lhe teria requisitado cópia das notas fiscais - são contrárias às provas dos autos e, por isso, devem ser rejeitadas.

(...)

55 A omissão de receitas não implica, por si só, o arbitramento de lucro. A inexistência deste também não é prova de que não houve infração à legislação tributária.

Portanto, pelo acima exposto, rejeito os argumentos da recorrente.

Tópico “IV.I – NOTAS FISCAIS DOS ITENS 1 A 107”

Como visto no relatório, a fiscalização separou as 248 (duzentas e quarenta e oito) notas fiscais utilizadas na autuação em 2 (dois) grupos:

- a) de 1 a 107: 107 (cento e sete) notas fiscais que a Volkswagen não localizou e/ou cujas cópias e pagamentos não foram apresentados pelo interessado (fls.710/712);
- b) de 108 a 248: 141 (cento e quarenta e uma) notas fiscais cujos pagamentos a Volkswagen informa que foram efetuados no próprio ano-calendário de 2008 (fls.712/715), e para as quais o interessado não comprovou o efetivo pagamento.

No Recurso Voluntário (assim como na Impugnação), o interessado enfrenta separadamente os dois sobreditos grupos de notas fiscais, iniciando pelas notas fiscais de 01 a 107.

Vejamos os fundamentos da DRJ que rejeitaram os argumentos do contribuinte em 1ª instância:

75 Agora, em sede de impugnação, o interessado afirma que, à época da fiscalização, não foi possível encontrar as sobreditas notas fiscais, mas que, “após grandes esforços estamos juntando à impugnação **cópias de diversas daquelas notas fiscais**” (ressalta-se que o próprio interessado está afirmando que, também em sede impugnação, não pôde juntar todas as notas fiscais).

76 As sobreditas “cópias de diversas daquelas notas fiscais”, trazidas pelo interessado às fls.864/923, totalizam 58 (foram 60 as notas fiscais juntadas, porém duas em

duplicidade: a 362.238, às fls.913 e 915; e a 411.095, às fls.881/882), como se vê abaixo, nos quadros 1 e 2:

Quadro 1					Quadro 2			
Parte do rol de 107 notas fiscais às fls.718/720					Notas fiscais juntadas pelo interessado em sede de impugnação, às fls.864/923			
	Sequência	Emissão	N.Fiscal	Valor	Emissão	Valor	Fls	N. Fiscal
1	2	12.03.2008	56758	58.679,98	15.10.2007	58.679,98	872	56758
2	6	30.04.2008	283060	45.685,49	09.11.2006	45.685,49	866	283060
3	7	30.04.2008	294277	45.114,96	06.12.2006	45.114,96	867	294277
4	8	30.04.2008	341179	44.480,13	17.07.2006	44.480,13	921	341179
5	9	12.03.2008	57770	43.147,97	20.10.2007	43.147,97	873	57770
6	11	12.03.2008	55894	42.319,34	09.10.2007	42.319,34	868	55894
7	12	30.04.2008	20727	42.246,89	22.11.2006	42.246,89	870	20727
8	16	30.04.2008	300647	39.955,67	20.12.2006	39.955,67	869	300647
9	17	30.04.2008	342485	39.726,55	20.07.2006	39.726,55	922	342485
10	21	12.03.2008	414362	39.240,22	24.10.2007	39.240,22	871	414362
11	24	30.04.2008	362240	38.479,52	12.09.2006	38.479,52	874	362240
12	25	30.04.2008	362238	38.479,52	12.09.2006	38.479,52	915/913	362238
13	27	30.04.2008	290071	37.030,53	28.11.2006	37.030,53	875	290071
14	28	30.04.2008	299558	37.030,53	19.12.2006	37.030,53	876	299558
15	29	30.04.2008	299644	36.698,62	19.12.2006	36.698,62	918	299644

Quadro 1					Quadro 2			
Parte do rol de 107 notas fiscais às fls.718/720					Notas fiscais juntadas pelo interessado em sede de impugnação, às fls.864/923			
	Sequência	Emissão	N.Fiscal	Valor	Emissão	Valor	Fls	N. Fiscal
16	31	12.03.2008	410277	36.303,11	16.10.2007	36.303,11	877	410277
17	32	30.04.2008	410059	36.278,23	29.12.2006	36.278,23	878	410059
18	34	14.03.2008	526245	36.025,31	16.07.2007	36.025,31	879	526245
19	38	12.03.2008	410493	35.763,36	16.10.2007	35.763,36	880	410493
20	40	14.03.2008	411095	35.470,22	17.10.2007	35.470,22	881/882	411095
21	45	12.03.2008	411068	33.655,53	17.10.2007	33.655,53	883	410168
22	47	21.03.2008	409095	29.714,35	29.12.2006	29.714,35	884	409095
23	49	12.03.2008	414319	29.453,83	24.10.2007	29.453,83	910	414319
24	50	12.03.2008	412974	29.453,83	22.10.2007	29.453,83	885	412974
25	51	14.03.2008	411075	29.453,83	17.10.2007	29.453,83	886	411075
26	52	30.04.2008	256511	29.182,25	15.08.2006	29.182,25	887	256511
27	53	21.03.2008	465914	28.955,94	24.04.2007	28.955,94	888	465914
28	54	21.03.2008	465921	28.955,94	24.04.2007	28.955,94	889	465921
29	56	30.04.2008	265045	28.384,58	11.09.2006	28.384,58	912	265045
30	57	30.04.2008	264807	28.375,08	08.09.2006	28.375,08	890	264807
31	59	14.03.2008	411133	28.309,19	17.10.2007	28.309,19	891	411133
32	62	12.03.2008	411906	27.769,43	19.10.2007	27.769,43	892	411906
33	63	30.04.2008	290496	27.657,75	28.11.2006	27.657,75	893	290496
34	65	21.03.2008	520852	27.555,35	06.07.2007	27.555,35	911	520852
35	68	30.04.2008	280236	27.520,02	31.10.2006	27.520,02	917	280236
36	69	30.04.2008	281844	27.520,02	06.11.2006	27.520,02	923	281844
37	70	30.04.2008	284704	26.848,12	14.11.2006	26.848,12	894	284704
38	71	30.04.2008	291931	26.848,12	30.11.2006	26.848,12	895	291931

39	72	30.04.2008	291928	26.848,12	30.11.2006	26.848,12	920	291928
40	74	30.04.2008	290495	26.848,12	28.11.2006	26.848,12	919	290495
41	75	30.04.2008	257779	26.713,28	18.08.2006	26.713,28	914	257779
42	76	30.04.2008	267529	26.713,28	20.09.2006	26.713,28	896	267529
43	77	30.04.2008	276985	26.713,19	23.10.2006	26.713,19	897	276985
44	78	30.04.2008	276482	26.713,19	21.10.2006	26.713,19	898	276482
45	80	30.04.2008	279054	26.713,19	27.10.2006	26.713,19	899	279054
46	82	30.04.2008	281491	26.713,19	03.11.2006	26.713,19	916	281491
47	83	30.04.2008	283057	26.713,19	09.11.2006	26.713,19	900	283057
48	85	30.04.2008	525148	25.945,40	13.07.2007	25.945,40	901	525148
49	86	30.04.2008	526049	25.945,40	14.07.2007	25.945,40	902	526049
50	91	21.03.2008	410058	25.126,46	29.12.2006	25.126,46	903	410058
51	92	21.03.2008	410662	25.126,46	29.12.2006	25.126,46	904	410662
52	94	30.04.2008	409093	25.126,46	28.12.2006	25.126,46	864	409093
53	95	30.04.2008	410057	25.033,41	29.12.2006	25.033,41	905	410057
54	98	14.03.2008	522993	24.614,63	10.07.2007	24.614,63	865	522993
55	101	14.03.2008	525913	24.377,33	14.07.2007	24.377,33	906	525913
56	102	21.03.2008	526917	24.377,33	16.07.2007	24.377,33	907	526917
57	105	21.03.2008	529503	24.377,33	19.07.2007	24.377,33	908	525903
58	106	21.03.2008	531467	24.377,33	21.07.2007	24.377,33	909	531467
		SOMA		1.838.885,60		1.838.885,60		

77 Cotejando-se os quadros 1 e 2 do item anterior, vê-se que as 58 notas fiscais do quadro 1 têm o mesmo número e o mesmo valor das do quadro 2, o que, a princípio, poderia levar a crer que o interessado, efetivamente, juntou 58 das 107 notas fiscais que integram este item da autuação em exame.

78 Todavia, no rol das obrigações que compõem a conta Fornecedores em 31.12.2008, que o interessado forneceu à fiscalização (nosso item 67), as sobreditas 58 (cinquenta e oito) notas fiscais constam como se tivessem sido emitidas no ano-calendário de 2008 (quadro 1 do item 76). Entretanto, nas 58 notas fiscais do quadro 2 (item 76), juntadas em sede de impugnação (fls.864/923), constam datas de emissão no ano-calendário de 2006 (trinta e quatro notas) e de 2007 (vinte e quatro notas).

79 Assim, as 58 (cinquenta e oito) notas juntadas pelo interessado não elidem a imputação nem parcialmente, porque não são, a rigor, aquelas informadas como compoendo a conta Fornecedores (tampouco acerca de notas fiscais emitidas em 2006 e em 2007 a Volkswagen se manifestou, sublinhe-se).

80 Se o interessado errou na indicação dos elementos da nota fiscal, notadamente nas “datas referenciadas” (data de emissão da nota fiscal), não pode disso agora se valer.

81 Se a Volkswagen não pôde localizar as sobreditas notas fiscais em razão de erro nas “datas referenciadas” - datas que, reprise-se, foram informadas pelo próprio interessado -, ao interessado cabe suportar os ônus correspondentes às retificações requeridas.

82 Ressalte-se que o fato de a fiscalização tributária estar devidamente autorizada por lei a, no curso de Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), solicitar informações e documentos a terceiros, não transferiu o ônus da prova para a Volkswagen, nem desonerou o interessado do encargo de apresentar a escrituração e os livros e documentos que a embasam.

83 Se, como alega, o interessado teve dificuldades em apresentar as ditas 107 (cento e sete) notas fiscais, ou outro qualquer documento a elas relacionado, poderia tê-las solicitado a seu único fornecedor.

84 Conforme explicitado no TVF (nosso item 4), a infração decorreu de dupla constatação: além de não terem sido apresentadas as notas fiscais (nem pelo emitente, nem pelo interessado), o interessado não atendeu à intimação para comprovar-lhes os pagamentos.

85 Agora, em sede de impugnação, o interessado, além de não ter juntado as 107 notas fiscais por ele próprio relacionadas (conforme nosso item 19, à impugnação não foi juntado comprovante de pagamento), insiste em não trazer os comprovantes de pagamentos, que, por diversas vezes, lhe solicitara a fiscalização.

86 Sem as notas fiscais, e sem os comprovantes de pagamentos, não há como acolher as alegações do interessado.

87 Ainda neste item, o interessado diz que há 3 (três) notas fiscais (abaixo reproduzidas) para as quais não consta que a Volkswagen tenha respondido que não as encontrou, e, que, assim, não entende porque “foram incluídas na glosa” ou porque foram solicitadas à Volkswagen. Aduz que tal lhe dificulta “exercer nosso direito de ampla defesa”:

26 – nº 558086, de 19/09/2008, no valor de R\$ 37.829,31;
43 – nº 558201, de 02/10/2008, no valor de R\$ 34.953,73;
46 – nº 341431, de 21/08/2008, no valor de R\$ 33.455,45.

88 Não colhe razão ao interessado. As 3 (três) sobreditas notas constam do rol originário (fls.404/414) - e, portanto, do total da conta Fornecedores em 31.12.2008 - e constam do rol de notas fiscais enviado à Volkswagen (fls.674).

89 As 3 (três) sobreditas notas fiscais também constam do rol de 1 a 107 notas fiscais (números 26, 43 e 46) anexado ao Termo de Intimação de 25.04.2012 (fls.710/715) e ao de Reintimação de 15.05.2012 (fls.718/723).

90 Das 107 (cento e sete) sobreditas notas fiscais (nosso item 74), já se viu que o interessado juntou 58 (nosso item 76). As 3 (três) sobreditas notas fiscais estão entre as 49 (quarenta e nove) restantes, para as quais o interessado nada juntou em sede de impugnação:

(...)

91 É verdade que, na resposta da Volkswagen à intimação (fls.682/687), as 3 (três) sobreditas notas não figuram no rol do número sequencial de 222 até o 325.

92 Tal, entretanto, não permite afirmar que a Volkswagen as encontrou. Ainda que a Volkswagen as tivesse encontrado, tal não bastaria para excluí-las da base de cálculo da autuação, mas apenas para incluí-las no outro item da autuação, que trata das notas fiscais numeradas de 108 em diante (nosso item 4).

93 Como se viu, a Volkswagen já havia enviado à fiscalização o rol das 1.089 (mil e oitenta e nove) vendas de veículos que efetuou em 2008 para o interessado (nosso item 60). E, uma vez que as 3 (três) sobreditas notas não constam do sobredito rol, é legítimo concluir que, à semelhança das 58 (cinquenta e oito) notas trazidas pelo interessado, elas também não foram emitidas em 2008.

94 Alegando dificuldades em exercer o direito de ampla defesa – alegações que, diante dos fatos, não podem ser acolhidas -, o interessado nem juntou as 3 (três) notas fiscais, nem os seus comprovantes de pagamentos, razão por que não há como excluí-las do rol das 107 (cento e sete) notas fiscais cujas cópias e pagamentos não foram apresentados, e, assim, a exigência deve ser mantida relativamente a todas as 107 notas.

Contrapondo os argumentos da DRJ, a recorrente assim argumenta:

- a) Quanto às notas fiscais 26, 43 e 46, alega que a DRJ tenta inovar o lançamento, alterando a motivação de “inexistência/falta de comprovação de notas fiscais” para “notas fiscais já pagas”;
- b) No que se refere ao restante das notas, argumenta que a Volkswagen não as localizou, haja vista que as “datas referenciadas” no Termo de Diligência Fiscal delimitavam o período de 12/02/2008 e 02/10/2008, mas que posteriormente a empresa constatou que suas emissões ocorreram em datas anteriores, o que motivou a reposta da Volkswagen de não tê-las encontrado;
- c) Aduz que a relatora, na ânsia de manter a autuação, perdeu completamente a noção de lógica ao não considerar que as 58 notas fiscais, de mesmo número e valor, não seriam as mesmas informadas na conta FORNECEDORES;
- d) Em seguida, argumenta que a exigência complementar dos comprovantes de pagamento das notas fiscais, por parte da relatora, altera a motivação do lançamento, vez que o caso trata de autuações distintas, baseado em notas “supostamente inexistentes” e “supostamente já pagas”;
- e) Acrescenta que, passado longo período desde a Impugnação, a empresa conseguiu encontrar mais 25 notas fiscais das 46 que ainda restavam ser comprovadas a existência.

Penso que não assiste razão à recorrente.

Inicialmente, quanto às alegações de alteração na motivação do auto, frisa-se que, como já visto no tópico anterior, a motivação do lançamento foi a “manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada” (art. 281, III, RIR/99).

Ou seja, independentemente da segregação pela fiscalização das notas em 02 grupos, fato é que foram enquadradas no mesmo dispositivo.

Como a fiscalizada sequer apresentou as notas de 01 a 107, durante o procedimento fiscal, a decorrência lógica é a presunção por “exigibilidade não comprovada”. Não pode, agora, a recorrente apresentar tais notas com o intuito de beneficiar-se da própria torpeza, com o frágil argumento de alteração da motivação do lançamento.

Ademais, tem-se que o fato de terem sido apresentadas notas fiscais após o encerramento do procedimento fiscal não afasta a necessidade de comprovação da exigibilidade das obrigações, haja vista que no procedimento fiscal não foram apresentadas as notas e os comprovantes de pagamento ao auditor.

A recorrente leva a crer, em suas peças de defesa, que a mera apresentação das notas fiscais é suficiente para afastar a infração. Contudo, ainda que se considerasse que as notas fiscais apresentadas são as mesmas contidas na sua conta de passivo, o relevante para afastar a infração é saber se aquela obrigação era exigível.

Tanto é, que um dos itens constantes do Termo de Reintimação Fiscal (e-Fls. 718 e ss), que não fora atendido, é justamente a apresentação de esclarecimentos acerca dos pagamentos. É o que se verifica:

1.3 Caso os pagamentos das notas fiscais elencadas nos itens 1.1 e 1.2 tenham sido efetuados anteriormente ao fechamento do balanço patrimonial de 31/12/2008, esclarecer o motivo de os correspondentes valores ainda constarem em conta de passivo. Cumpre observar que os esclarecimentos/alegações deverão ser apresentados acompanhados da correspondente documentação comprobatória hábil e idônea.

Ou seja, se os pagamentos tivessem sido realizados antes do balanço, deveria a fiscalizada esclarecer o motivo dos valores ainda constarem em conta de passivo. Por outro lado, se os pagamentos tivesse sido efetuados após 31/12/2008, nesse caso, sim, a autuação poderia ser afastada, vez que restaria comprovada a exigibilidade da obrigação neste balanço.

Entretanto, o que se verifica no presente caso é uma situação em que a interessada sequer possui grande parte das notas; as notas apresentadas possuem divergências de datas (emitidas em 2006 e 2007) com as informações constantes na conta Fornecedores (emitidas em 2008); e a interessada insiste em não apresentar os comprovantes de pagamentos. Elementos estes que só corroboram a existência do passivo fictício.

Desta feita, não tendo a recorrente comprovado a exigibilidade das obrigações referente as notas fiscais 01 a 107 conforme acima explicitado, entendo por negar provimento ao recurso quanto às alegações deste tópico.

Tópico “IV.II – NOTAS FISCAIS DOS ITENS 108 A 248 (141 NOTAS)”

No que se referem às notas fiscais 108 a 248, vejamos inicialmente os fundamentos da DRJ que indeferiram o pleito do contribuinte:

e-2) notas fiscais de 108 a 248 (fls.712/715)

95 Foi o interessado que, em sede de procedimento fiscal, discriminou a conta Fornecedores como sendo composta por 325 (trezentas e vinte e cinco) notas fiscais (rol às fls.404/414), reprise-se.

96 Das 325 notas fiscais, 77 (setenta e sete) não foram glosadas, 107 (cento e sete) já foram examinadas na alínea anterior, e 141 (cento e quarenta e uma) serão agora examinadas, nesta alínea “e-2”.

97 Embora constando do rol de Fornecedores a Pagar (31.12.2008) fornecido pelo interessado, a Volkswagen informou à fiscalização que as 141 ditas notas já haviam sido pagas.

98 A lei (nossos itens 44 a 56) presume que a manutenção no Passivo de obrigações já pagas configura omissão de receitas.

99 Para afastar a imputação, o interessado invoca o Decreto nº 6.687, de 11 de dezembro de 2008, que reduziu/alterou a alíquota de Imposto sobre Produtos Industrializados –IPI incidente sobre veículos, autorizando as concessionárias (o

interessado) a efetuarem a devolução ficta ao produtor daqueles veículos novos que ainda não tivessem sido negociados até 12 de dezembro de 2008:

Art. 3º. As distribuidoras de que trata a Lei no 6.729, de 28 de novembro de 1979, poderão efetuar a devolução ficta ao produtor dos veículos novos de que trata este Decreto, existentes em seu estoque e ainda não negociados até 12 de dezembro de 2008, mediante emissão de nota fiscal de devolução.(grifos nossos)

§ 1º. Da nota fiscal de devolução deverá constar a expressão “Nota Fiscal emitida nos termos do art. 3º do Decreto nº 6.687, de 11 de dezembro de 2008”.

100 Ao produtor (Volkswagen) caberia, então, registrar a devolução e promover a saída ficta para a mesma concessionária (o interessado), porém, com a nova alíquota de IPI:

Art. 3º (...)

§ 2º O produtor deverá registrar a devolução do veículo em seu estoque, efetuando os devidos registros fiscais e contábeis, e promover saída ficta para a mesma concessionária com a utilização da alíquota vigente no momento da emissão da nota fiscal.

§ 3º A devolução ficta de que trata o **caput** enseja para o produtor direito ao crédito relativo ao IPI que incidiu na saída efetiva do veículo para a concessionária.

§ 4º O produtor fará constar da nota fiscal do novo faturamento a expressão “Nota Fiscal emitida nos termos do art. 3º do Decreto no 6.687, de 11 de dezembro de 2008, referente à Nota Fiscal de Devolução no”.

101 O interessado diz que, na conta glosada, “foram lançadas duas notas fiscais para cada um dos veículos relacionados na planilha que anexamos à presente impugnação”.

102 Na planilha que anexa à impugnação (fls.821/823), o interessado relacionou 93 (noventa e três) notas como canceladas e as suas correspondentes reemissões (desde já se observa que, na dita planilha, há 3 notas fiscais que não figuram no rol do ora apontado passivo fictício: 15.369, linha 2; 166.734, linha 25; e 157.094, linha 81.

103 Pois bem. Imputa-se ao interessado ter mantido, em 31.12.2008, na conta Fornecedores a Pagar, as seguintes 141 (cento e quarenta e uma) notas fiscais, no total de R\$ 5.031.319,37, que, de acordo com a Volkswagen, já haviam sido pagas:

	Ordem	Emissão	Número	Valor			Ordem	Emissão	Número	Valor
1	108	18.12.2008	6651	55.489,97		72	184	17.11.2008	136542	33.129,74
2	109	18.12.2008	6659	54.670,42		73	202	17.11.2008	137813	30.996,05
3	140	18.12.2008	6687	42.784,30		74	177	17.11.2008	140191	34.139,44
4	145	18.12.2008	6706	42.086,99		75	121	08.12.2008	150727	46.987,76
5	148	18.12.2008	6719	41.267,45		76	204	23.12.2008	156222	30.876,34
6	147	18.12.2008	6728	41.561,77		77	208	11.12.2008	158618	29.875,95
7	146	18.12.2008	6733	42.086,99		78	222	22.12.2008	160449	28.443,60
8	181	29.12.2008	8655	33.547,07		79	246	19.12.2008	160480	25.423,20
9	185	29.12.2008	8657	32.723,53		80	233	11.12.2008	160508	25.939,67
10	113	22.12.2008	8965	51.819,62		81	231	11.12.2008	160509	26.707,38
11	123	22.12.2008	9012	46.393,06		82	195	18.12.2008	160551	31.699,89
12	175	18.12.2008	9520	34.533,48		83	203	22.12.2008	160595	30.964,75
13	168	18.12.2008	9528	35.357,04		84	243	22.12.2008	160599	25.423,20

	Ordem	Emissão	Número	Valor			Ordem	Emissão	Número	Valor
14	122	22.12.2008	9593	46.786,98		85	169	22.12.2008	160631	35.281,50
15	151	18.12.2008	9619	39.089,49		86	139	22.12.2008	160634	42.838,64
16	136	18.12.2008	9624	43.300,48		87	241	19.12.2008	160662	25.502,29
17	153	18.12.2008	9625	38.623,13		88	196	22.12.2008	160716	31.355,57
18	212	22.12.2008	10514	29.485,14		89	198	11.12.2008	160753	31.355,57
19	223	22.12.2008	10535	28.252,14		90	240	22.12.2008	160753	25.502,29
20	227	19.12.2008	11511	28.038,11		91	244	22.12.2008	160857	25.423,20
21	215	19.12.2008	11517	29.392,07		92	219	22.12.2008	160941	28.964,29
22	164	19.12.2008	12624	35.961,90		93	211	22.12.2008	161058	29.620,05
23	214	19.12.2008	12628	29.392,07		94	191	19.12.2008	163634	32.179,13
24	226	19.12.2008	12639	28.038,11		95	232	19.12.2008	163643	25.939,67
25	120	19.12.2008	12655	47.687,27		96	197	19.12.2008	163646	31.355,57
26	225	22.12.2008	13964	28.038,11		97	245	19.12.2008	163663	25.423,20
27	210	22.12.2008	13986	29.661,96		98	190	19.12.2008	163675	32.179,13
28	224	22.12.2008	14021	28.038,11		99	142	22.12.2008	163706	42.435,64
29	213	22.12.2008	14063	29.392,07		100	237	22.12.2008	163722	25.883,84
30	130	22.12.2008	14126	44.120,02		101	167	22.12.2008	163736	35.729,78
31	114	23.12.2008	15242	50.232,73		102	135	22.12.2008	163770	43.572,16
32	182	23.12.2008	15780	33.500,55		103	235	22.12.2008	166449	25.883,84
33	221	23.12.2008	15781	28.861,33		104	236	22.12.2008	166485	25.883,84
34	186	23.12.2008	15784	32.677,00		105	192	22.12.2008	166493	32.123,29
35	112	29.12.2008	16215	52.800,04		106	143	22.12.2008	166598	42.435,64
36	172	04.11.2008	65826	34.800,16		107	126	22.12.2008	166622	44.794,70
37	206	10.11.2008	67751	30.863,69		108	144	22.12.2008	166735	42.435,64
38	157	10.11.2008	68233	37.687,11		109	242	22.12.2008	166792	25.423,20
39	150	21.11.2008	71689	39.783,60		110	129	22.12.2008	166794	44.391,70

40	152	25.11.2008	73359	38.823,66		111	209	23.12.2008	168784	29.770,25
41	149	01.12.2008	76574	40.159,42		112	228	23.12.2008	169645	28.019,48
42	216	29.12.2008	82436	29.140,82		113	199	23.12.2008	169650	31.206,67
43	238	18.12.2008	83916	25.883,84		114	239	23.12.2008	169652	25.502,29
44	201	18.12.2008	83955	31.188,08		115	141	23.12.2008	169654	42.435,64
45	218	18.12.2008	83975	29.140,82		116	128	23.12.2008	169657	44.391,70
46	229	18.12.2008	84025	26.907,44		117	200	23.12.2008	169950	31.188,08
47	247	18.12.2008	84026	25.362,69		118	188	23.12.2008	169957	32.179,13
48	170	18.12.2008	84089	35.050,60		119	205	23.12.2008	169960	30.876,34
49	180	18.12.2008	84142	33.547,33		120	193	23.12.2008	169965	31.699,89
50	154	18.12.2008	84196	38.351,46		121	176	21.08.2008	531569	34.334,88
51	138	18.12.2008	84216	43.074,08		122	117	21.08.2008	531626	48.948,43
52	234	29.12.2008	84561	25.883,84		123	158	21.08.2008	532076	37.685,08
53	189	22.12.2008	85218	32.179,13		124	161	21.08.2008	532416	36.819,00
54	217	22.12.2008	86940	29.140,82		125	119	21.08.2008	532893	48.088,09
55	132	22.12.2008	87215	43.893,64		126	162	21.08.2008	533948	36.256,60
56	137	22.12.2008	87225	43.074,08		127	163	21.08.2008	533949	36.256,60
57	207	22.12.2008	89296	30.443,61		128	220	15.08.2008	538407	28.867,55
58	173	22.12.2008	89465	34.602,32		129	174	15.08.2008	538408	34.599,12
59	127	21.08.2008	90334	44.551,66		130	187	20.08.2008	540251	32.589,99
60	194	22.12.2008	91805	31.699,89		131	178	20.08.2008	540292	34.125,49
61	230	22.12.2008	91819	26.851,62		132	179	15.08.2008	540974	34.041,73
62	248	22.12.2008	91827	23.543,45		133	160	21.08.2008	541535	36.819,59
63	155	29.12.2008	92590	37.948,46		134	171	19.09.2008	551501	34.953,73
64	159	29.12.2008	92597	37.128,93		135	110	02.10.2008	555784	53.766,29

	Ordem	Emissão	Número	Valor			Ordem	Emissão	Número	Valor
65	183	29.12.2008	92598	33.495,89		136	116	29.12.2008	556266	48.952,95
66	134	29.09.2008	97016	43.695,87		137	165	02.10.2008	559205	35.837,81
67	125	29.09.2008	97019	45.552,38		138	166	02.10.2008	559262	35.837,81
68	115	29.12.2008	97020	49.102,38		139	124	14.10.2008	562130	45.828,58
69	133	08.10.2008	99288	43.695,87		140	111	14.10.2008	562917	52.905,96
70	118	08.10.2008	99503	48.242,05		141	156	23.10.2008	563560	37.829,31
71	131	08.10.2008	99505	44.003,78						

104 O interessado diz que, em face do referido Decreto (nossos itens 99/102): a) na aquisição dos veículos, debitou Estoques a Fornecedores; b) na devolução ficta, “optou” por debitar “Devolução de Compras” contra Estoques; c) na reemissão da nota pela Volkswagen, debitou Estoques e creditou novamente Fornecedores; d) e, “quando do pagamento dos títulos, no ano de 2008”, utilizou o número da nota fiscal original, “efetuando o correto lançamento Fornecedores a Caixa/Bancos” (nosso item 11).

105 Alega que, em face da sobredita contabilização, “restou na conta glosada “Fornecedores” os valores de todas as notas fiscais com valor de IPI reduzido”, mas que “as mesmas também constavam em conta de Devoluções de Compras, tendo a baixa por compensação destas duas contas sido efetuado por nossa empresa apenas no ano de 2009, motivo pelo qual respondemos que tais notas fiscais somente foram baixadas em 2009”.

106 Afirma, que a conta Devolução de Compras, apesar de figurar no sub-grupo Clientes, “se revela como redutora de Fornecedores, e, “injustificadamente, não foi considerada pelo fiscal, o que afastaria a maioria das notas fiscais glosadas”.

107 Anexa a já referida (nosso item 102) planilha, na qual, de um lado, relaciona 93 (noventa e três) notas canceladas pela referida devolução ficta, no total de R\$ 3.462.598,22, e, de outro, as 93 (noventa e três) reemitidas pela Volkswagen. Junta, também, 3 (três) “Razões Analíticas por Conta”, de “Devolução de Compras” (fls.827/831), cujo somatório - R\$ 3.462.598,92 - pede seja subtraído do valor da infração: R\$ 5.031.319,37 (nosso item 103).

108 Pois bem. Das 141 notas que compõem o Passivo Fictício (em exame nesta alínea “e-2”), 90 (noventa) delas estão relacionadas na sobredita planilha, na coluna “notas refaturadas” pela Volkswagen (para cada uma das 90 (noventa) notas foi possível identificar, nos autos, a nota fiscal cancelada, a de devolução e a de reemissão, sendo que as de devolução e de reemissão contêm a expressão determinada no par.4º do art. 3º do Decreto nº. 6.687, de 200, visto em nosso item 100).

109 Todavia, como abaixo se pode confrontar, as 90 (noventa) notas fiscais canceladas (quadro 1) não figuram no rol das 141 notas ora em exame (quadro 2), o que elimina a possibilidade de este item II de Passivo Fictício ter incluído valores de notas fiscais canceladas:

Quadro 1					Quadro 2					
	N.Fiscais Canceladas					P.Fictício - 141 N.Fiscais				
1	1657	46	138309		1	6651	48	84089	95	163643
2	1658	47	138362		2	6659	49	84142	96	163646
3	3174	48	142818		3	6687	50	84196	97	163663
4	4007	49	144439		4	6706	51	84216	98	163675
5	4180	50	147065		5	6719	52	84561	99	163706
6	4473	51	147117		6	6728	53	85218	100	163722
7	4474	52	147123		7	6733	54	86940	101	163736
8	6723	53	148066		8	8655	55	87215	102	163770
9	6734	54	148851		9	8657	56	87225	103	166449
10	7498	55	148851		10	8965	57	89296	104	166485
11	7499	56	150112		11	9012	58	89465	105	166493
12	7500	57	150133		12	9520	59	90334	106	166598
13	7526	58	151840		13	9528	60	91805	107	166622
14	33855	59	153003		14	9593	61	91819	108	166735
15	35948	60	153004		15	9619	62	91827	109	166792
16	48080	61	153005		16	9624	63	92590	110	166794
17	51366	62	153006		17	9625	64	92597	111	168784
18	55751	63	153566		18	10514	65	92598	112	169645
19	56916	64	154097		19	10535	66	97016	113	169650
20	67939	65	154098		20	11511	67	97019	114	169652
21	71263	66	154517		21	11517	68	97020	115	169654
22	72059	67	154702		22	12624	69	99288	116	169657
23	76523	68	164864		23	12628	70	99503	117	169950
24	76608	69	524276		24	12639	71	99505	118	169957
25	79636	70	533219		25	12655	72	136542	119	169960
26	79778	71	549141		26	13964	73	137813	120	169965
27	79927	72	553289		27	13986	74	140191	121	531569
28	86691	73	555339		28	14021	75	150727	122	531626
29	87666	74	557436		29	14063	76	156222	123	532076
30	92929	75	558801		30	14126	77	158618	124	532416

Quadro 1					Quadro 2					
	N.Fiscais Canceladas					P.Fictício - 141 N.Fiscais				
31	94918	76	558802		31	15242	78	160449	125	532893
32	100599	77	560087		32	15780	79	160480	126	533948
33	109664	78	560265		33	15781	80	160508	127	533949
34	111609	79	561328		34	15784	81	160509	128	538407
35	111775	80	561994		35	16215	82	160551	129	538408
36	117526	81	564892		36	65826	83	160595	130	540251
37	117529	82	565164		37	67751	84	160599	131	540292
38	118636	83	565286		38	68233	85	160631	132	540974
39	118638	84	657013		39	71689	86	160634	133	541535
40	119540	85	690375		40	73359	87	160662	134	551501
41	123672	86	697627		41	76574	88	160716	135	555784
42	124869	87	699197		42	82436	89	160753	136	556266
43	133087	88	702383		43	83916	90	160753	137	559205
44	133287	89	706869		44	83955	91	160857	138	559262
45	135476	90	706944		45	83975	92	160941	139	562130
-	-	-	-		46	84025	93	161058	140	562917
-	-	-	-		47	84026	94	163634	141	563560

110 Também no rol que a Volkswagen encaminhou à fiscalização, contendo as 1089 notas fiscais faturadas contra o interessado em 2008 (nosso item 60), não se vê nenhuma das 90 (noventa) notas fiscais canceladas para reemissão.

111 Quanto aos números de chassis, que o interessado alega que deveriam prevalecer, não foram referidos no rol de Fornecedores entregue pelo interessado (nosso item 33), e, assim, neles a fiscalização não se poderia ter embasado.

112 Já foi visto que, das 107 notas do item I do passivo fictício, 58 (cinquenta e oito) foram informadas pelo interessado à Fiscalização, como tendo sido emitidas em 2008, quando, em verdade, foram emitidas em 2006 e em 2007.

113 Agora, também, para o item II, as 93 notas fiscais canceladas, que constam da sobredita relação manual do interessado, e, que o interessado “acredita que o Fiscal deveria ter excluído do rol das notas fiscais de 108/248” (alínea “c” de nosso item 12), não lhe integraram a composição.

114 Aliás, consultando a referida relação manual **(o Razão Analítico da conta Fornecedores não foi juntado aos autos)** de Fornecedores em 31.12.2008, entregue à fiscalização pelo interessado (nosso item 33), veem-se 9 (nove) números de notas fiscais relacionados duas vezes (apenas as de nº 160.753 têm valores distintos, o que denota que, nelas, a duplicidade pode ter decorrido de erro de fato no número da nota fiscal):

Notas fiscais relacionadas em duplicidade pelo interessado (fls.404/414)				
	Nota Fiscal	Linha	Folhas	R\$
1	3174	24ª linha	408	45.294,27
	3174	20ª linha	410	45.294,27
2	6723	12ª linha	408	45.833,10
	6723	21ª linha	410	45.833,10
3	6734	13ª linha	408	37.270,95
	6734	22ª linha	410	37.270,95
4	79636	10ª linha	408	27.369,24
	79636	28ª linha	410	27.369,24
5	100599	10ª linha	409	49.523,28
	100599	15ª linha	410	49.523,28
6	160753 (1)	16ª linha	406	25.502,29
	160753 (1)	6ª linha	408	31.355,57
7	541535	30ª linha	409	36.819,59
	541535 (1)	32ª linha	409	36.819,59
8	553289	25ª linha	409	52.905,96
	553289	19ª linha	410	52.905,96
9	565164	11ª linha	409	29.984,28
	565164	17ª linha	410	29.984,28

(1) únicas que integram o item II do Passivo Fictício.

115 Anote-se que 15 (quinze) dos 18 (dezesseis) números acima (o nº 160.753, duas vezes, e o 541.535, uma vez, constam do item II do passivo fictício em exame) não constam do rol de notas fiscais glosadas pelo autuante (nossos itens 74 e 103), isto é, não integram a lide (nosso item 96).

116 Pois bem. O rol com a composição do saldo da conta Fornecedores em 31.12.2008 encaminhado à fiscalização pelo interessado (fls.404/414) decorreu do Termo de Intimação às fls.401:

1. Apresentar demonstrativo de composição do saldo da conta "Fornecedores", conforme informações constantes em sua Declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIPJ), exercício 2009, ano-calendário 2008 (item 01 da ficha 37A). No citado demonstrativo deverá constar o número das notas fiscais, nome do emitente, valor, vencimento e data de pagamento.

A documentação comprobatória hábil e idônea que deram suporte à elaboração do referido demonstrativo deve permanecer desde já à disposição para as averiguações que se façam necessárias.

117 Todavia, viu-se que a composição do saldo da conta Fornecedores entregue pelo interessado à Fiscalização em atendimento à sobredita intimação contém diversas inconsistências: notas fiscais que já haviam sido formalmente canceladas mediante notas fiscais de devolução formalmente emitidas; números de notas fiscais em duplicidade; números de notas fiscais que o fornecedor afirma que, em 31.12.2008, já estavam pagas.

118 Ainda assim, o interessado diz que as notas fiscais canceladas foram lançadas na conta Devolução de Compras, que afirma ter natureza retificadora, e que, reprise-se, "acredita devam ser excluídas das notas elencadas no item 108 a 248" (nosso item 12). Afirma que apenas em 2009 as teria baixado, por compensação, da conta Fornecedores.

119 O Balanço Patrimonial de 31.12.2008 informa que não há contas, nem no Ativo (fls.24), nem no Passivo (fls.26) Circulantes, de natureza retificadora.

120 A conta Devolução de Compras geralmente é de natureza transitória, já que o seu saldo é anulado, ao final do período, por contrapartida em conta de Estoques.

121 Todavia, conforme Balancete às fls.824 e 842, a dita conta integra o Ativo Circulante, subgrupo "Contas de Clientes", e, segundo o seu Razão Analítico, às fls.827/831, nela foram lançadas as 93 (noventa e três) novas fiscais canceladas relacionadas na planilha que o interessado trouxe às fls.821/823.

122 Se o interessado optou por contabilizar as ditas devoluções fictas como direitos patrimoniais, e espera que a pendência em Fornecedores se compense com idêntica pendência em Ativo, disso deve fazer provas, o que não foi o caso, nem em sede de procedimento, nem de impugnação.

123 Além disso, tal compensação não aproveitaria o interessado porque, como se viu, nas notas fiscais que integram o rol do Passivo Fictício não figura uma única nota fiscal cancelada. Também no rol de notas fiscais relacionadas pela Volkswagen, como tendo sido emitidas contra o interessado ou pagas até 31.12.2008, não se vê uma única daquelas notas fiscais canceladas por força da devolução ficta.

124 Ante a isso, rejeita-se o pedido do interessado para que, deste item do Passivo Fictício, no valor de R\$ 5.031.319,37, sejam excluídos R\$ 3.462.598,92 a título de Devolução de Compras.

125 O interessado alega, também, que "quando do pagamento dos títulos em 2008, pelo fato de muitos deles terem sido descontados no Banco Volkswagen, utilizamos o valor e o número da nota fiscal original para o pagamento e não o número da nova nota fiscal com IPI reduzido, efetuando o correto lançamento Fornecedores a Caixa/Bancos" (nosso item 11, alínea "g").

126 Como já se viu, no rol de todas as notas fiscais emitidas pela Volkswagen contra o interessado em 2008 não consta uma das 93 (noventa e três) notas fiscais que foram canceladas/devolvidas em face do Decreto nº 6.687, de 2008. E, embora alegue que, ao efetuar o pagamento, em 2008, com o número das notas fiscais canceladas, tenha levado

tal pagamento a débito da conta Fornecedores, nestes figuram 63 (sessenta e três) das 90 (noventa) notas fiscais canceladas/devolvidas relacionadas na planilha às fls.821/823.

127 O interessado alega, ainda, que, além da subtração, do total deste item (R\$ 5.031.319,37), do valor da Devolução de Compras (R\$ 3.462.598,92), deve-se subtrair o valor de R\$ 1.568.720,45, relativo a “Adiantamento a Fornecedores”.

128 Aduz que como lhe faculta a boa regra contábil, muitos de seus pagamentos são lançados diretamente na conta de “Adiantamentos a Fornecedores”, e que, no caso, “tais pagamentos só foram baixados das contas de Adiantamentos e de Fornecedores no decorrer do ano de 2009”.

129 Em princípio, espera-se que os adiantamentos a fornecedores reduzam a obrigação com estes, tão logo as mercadorias correspondentes aos adiantamentos sejam entregues. Se, no entanto, o interessado recebeu a mercadoria e, ainda assim, os valores das obrigações (notas fiscais) correspondentes permaneceram na conta Fornecedores, cabe-lhe provar tal excepcionalidade.

130 Entretanto, não há nos autos provas das alegações do interessado.

131 No Balanço Patrimonial, a conta “Adiantamentos a Fornecedores” figura no Ativo Circulante pelo total de R\$ 2.180.031,14 (fls.24). No Balancete, a conta Adiantamentos a Fornecedores tem a seguinte composição (fls.843):

10030	Adiantamentos a Fornecedores	Saldo anterior	Saldo Atual
100013	Adiantamento-W	246.904,53	246.904,53
100055	Adiantamento a outros Fornecedores	1.768.052,17	1.860.862,86
10000035	Adiantamento a Fornecedores Diversos	259.348	319.070,11
100090	Outros Adiantamentos	-197.472,94	-197.472,94
	total	2.076.832,03	2.229.364,56

132 A primeira das sobreditas contas (Adiantamentos-VW) é a única a se referir expressamente a adiantamentos à Volkswagen. Em sua composição (Balancete de Verificação Consolidado, às fls.863) e nos lançamentos em seu Razão Analítico (fls.832/841), não se vê nenhuma das notas fiscais que integram o Passivo Fictício:

Subgrupo de conta contábil	R\$
59.104.422/0024-46-VW	120.799,10
59.104.422/0057-04-VW	24.073,53
59.109.165/0001-49-VW	61.910,00
Rennes Veiculos	1.500,00
Refrigerantes	31.048,48
Banco Real S/A	7.573,42
total	246.904,53

133 Quanto às demais subcontas de Adiantamento a Fornecedores, o interessado não lhes junta os correspondentes Razões Analíticas.

134 Desse modo, não há como acolher a solicitação do interessado para que, da conta Fornecedores, seja subtraído o saldo da conta “Adiantamentos a Fornecedores”.

135 O interessado alega que o Fiscal não analisou minuciosamente as datas de pagamento e não observou que algumas das notas fiscais relacionadas pela Volkswagen apresentam sua data de pagamento anterior à data de emissão”, nem “se preocupou em saber até quando a Volkswagen guarda os registros de notas fiscais, o que justificaria o fato de esta “não ter encontrado as notas mais antigas”. Alega que o fiscal também não verificou “se as datas de pagamento transcritas na planilha seriam datas em que aquela

empresa desconta os títulos no Banco Volkswagen, e não quando o cliente quita os mesmos”.

136 Como já foi observado, o ônus de elidir a presunção legal deve suportado pelo interessado, e não pela Volkswagen, de forma que as alegações do interessado quanto às “preocupações do fiscal” não merecem acolhida.

137 Assim, ao interessado caberia, de plano, relacionar quais, dentre as 1.089 (mil e oitenta e nove) notas fiscais relacionadas pela Volkswagen (nosso item 60) que não teriam sido, como alega, “examinadas cuidadosamente pelo Fiscal”.

138 Todavia, o interessado não aponta quais seriam tais notas, nem lhes comprova o pagamento posterior a 31.12.2008.

139 De qualquer forma, de fato, em 227 (duzentas e vinte) das notas fiscais relacionadas, às fls.646/668, abaixo de 3 (três) diferentes CNPJs da Volkswagen (uma, abaixo do CNPJ de final 0057-04, às fls.648, e duzentas e vinte e seis abaixo do CNPJ de final 0024-46, às fls.664/668), a data informada na coluna “Emissão” é posterior à informada na coluna “Data Pagamento”.

140 Das sobreditas 227 notas fiscais, apenas 29 (vinte e nove) constam do rol do Passivo Fictício de que trata a alínea “e-2” em exame. Porém, nenhuma figura no rol das notas fiscais que o interessado informou que haviam sido canceladas em face do Decreto nº 6.687, de 2008 (fls.821/823):

	Rol Fiscalização	Rol da Volkswagen				
		N.Fiscal	Emissão	Pagamento	Valor	Fls
1	172	65826	31.10.2008	20.07.2008	34.800,16	667
2	206	67751	05.11.2008	25.07.2008	30.863,69	667
3	157	68233	06.11.2008	27.07.2008	37.687,11	667
4	150	71689	15.11.2008	06.08.2008	39.783,60	667
5	152	73359	21.11.2009	09.08.2008	38.823,66	668
6	149	76574	28.11.2008	19.08.2008	40.159,42	668
7	216	82436	16.12.2008	31.08.2008	29.140,82	668
8	238	83916	17.12.2008	04.09.2008	25.883,84	668
9	201	83955	17.12.2008	04.09.2008	31.188,08	668
10	218	83975	17.12.2008	04.09.2008	29.140,82	668
11	229	84025	17.12.2008	04.09.2008	26.907,44	668
12	247	84026	17.12.2008	04.09.2008	25.362,69	668
13	170	84089	17.12.2008	04.09.2008	35.050,60	668
14	180	84142	17.12.2008	04.09.2008	33.547,33	668

	Rol Fiscalização	Rol da Volkswagen				
		N.Fiscal	Emissão	Pagamento	Valor	Fls
15	154	84196	17.12.2008	05.09.2008	38.351,46	668
16	138	84216	17.12.2008	05.09.2008	43.074,08	668
17	234	84561	18.12.2008	05.09.2008	25.883,84	668
18	189	85218	18.12.2008	09.09.2008	32.179,13	668
19	217	86940	19.12.2008	12.09.2008	29.140,82	668
20	132	87215	19.12.2008	12.09.2008	43.893,64	668
21	137	87225	19.12.2008	12.09.2008	43.074,08	668
22	207	89296	19.12.2008	17.09.2008	30.443,61	668
23	173	89465	19.12.2008	18.09.2008	34.602,32	668
24	194	91805	22.12.2008	24.09.2008	31.699,89	668
25	230	91819	22.12.2008	24.09.2008	26.851,62	668
26	248	91827	22.12.2008	24.09.2008	23.543,45	668
27	155	92590	23.12.2008	25.09.2008	37.948,46	668
28	159	92597	23.12.2008	25.09.2008	37.128,93	668
29	183	92598	23.12.2008	25.09.2008	33.495,89	668

141 Ainda que assim não fosse, a defasagem entre as datas nas colunas de “Emissão” e as nas de “Pagamento”, e a regular sequência numérica, ao longo do rol, das notas fiscais permitem concluir que houve erro de fato: a informação própria da coluna “emissão constou na de “pagamento”.

142 De qualquer forma, o interessado não traz, em sede de impugnação, a prova de pagamento das sobreditas notas, que, assim, devem ser mantidas no rol do Passivo Fictício.

143 Conclui-se, então, que relativamente a este item 2, não foram demonstradas as alegações do interessado de que as 141 notas fiscais (de 108 a 248) foram oriundas de refaturamento, e, assim, a imputação de omissão de receitas não restou elidida.

Em sede recursal, a recorrente assim contrapõe os argumentos do acórdão atacado:

- i. Argumenta que a relatora ignorou completamente as explicações e demonstrações de que as notas fiscais foram pagas pelo número antigo, motivo pelo qual não figuraram no rol das 141 notas fiscais, onde constavam as novas notas fiscais que foram baixadas em 2008 com os valores constantes da conta devoluções de compras;
- ii. Alega que o fiscal e a relatora não consideraram o saldo de conta retificadora da conta glosada fornecedores, onde constam notas fiscais de compra de veículos à Volkswagen;
- iii. Complementa que, da mesma forma, não consideraram o saldo de outra conta retificadora da conta Fornecedores, “Adiantamentos a Fornecedores” nº 10030;
- iv. Aduz, por uma necessidade de agilidade na contabilização dos pagamentos, e conforme faculta a contabilidade, muitos dos pagamentos dos fornecedores foram lançados diretamente na conta de “Adiantamento a

Fornecedores” para posteriormente serem baixados com seu respectivo saldo na conta de “Fornecedores”, como ocorreu no ano de 2009.

- v. Por fim, conclui que todo o valor das notas fiscais dos itens 108 a 248 encontra-se em contas flagrantemente redutoras da conta glosa “Fornecedores”, justificando o motivo pelo qual a Volkswagen considerou as mesmas como pagas no ano de 2008, o que realmente só ocorreu no decorrer no ano de 2009.

Como já visto, as referidas notas foram enquadradas na omissão de receitas pela manutenção no passivo circulante de obrigação já paga. Tanto que a fiscalização intimou e reintimou o contribuinte a apresentar a comprovação dos pagamentos:

Dessa forma, em 25/04/2012 e 15/05/2012, encaminhamos Termos de Intimação e Reintimação, respectivamente, intimando o contribuinte GUANDU VEICULOS LTDA a apresentar os seguintes elementos:

- Cópias das notas fiscais e efetivo pagamento, conforme itens 1 a 107 dos demonstrativos constantes nos Termos Fiscais;
- Comprovação do efetivo pagamento das notas fiscais e valores elencados nos itens 108 a 248 dos demonstrativos constantes nos Termos Fiscais e;
- No caso de os pagamentos das citadas notas fiscais terem sido efetuados anteriormente ao fechamento do balanço patrimonial de 31/12/2008, esclarecer o motivo dos correspondentes valores ainda constarem em conta de passivo.

No mesmo sentido, o acórdão recorrido também aponta a necessidade dos comprovantes de pagamentos, e novamente a contribuinte permanece inerte.

Verifica-se, portanto, que a recorrente, utilizando-se de argumentos e manobras contábeis, novamente tenta se esquivar da principal prova para afastar a presente omissão de receitas, qual seja, o comprovante de pagamento de cada nota fiscal.

Ora, se a recorrente alega que os pagamentos somente ocorreram no ano de 2009, onde estão os comprovantes de pagamentos? Penso que tais provas não são tão difíceis assim de serem apresentadas.

Desta feita, por concordar com os argumentos do acórdão de 1ª instância, e pela ausência de provas hábeis a afastar a infração, entendo pela manutenção da decisão recorrida.

Tópico “V.I – DA INDEVIDA RETIFICAÇÃO DOS LANÇAMENTOS DE PIS E COFINS PELA DECISÃO DA DRJ/RJ1”

No que se refere ao lançamento de PIS e COFINS, observa-se que o resultado do julgamento foi por maioria de votos, vez que o julgador Marcus Vinícius Melo Soares votou pela não retificação da data de ocorrência do fato gerador das referidas contribuições.

Assim prevaleceu o entendimento da DRJ:

f) Pis e Cofins

144 O interessado diz que “apesar de a planilha elaborada pela Volkswagen apresentar valores em diversos meses do ano de 2008, observamos que “todo o valor de Pis e Cofins foi exigido no mês de dezembro daquele ano, contrariando, o lançamento, mais uma vez, os ditames legais aplicáveis à matéria, o que reforça a conclusão de sua nulidade”.

145 Nulos são os atos proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, e, como já visto, a nulidade não foi acolhida.

146 Os valores que integram a base de cálculo da exigência do Pis e da Cofins foram extraídos da composição da conta Fornecedores entregue pelo próprio interessado. Deles, o interessado foi várias vezes intimado a apresentar a cópia das notas fiscais e/ou os correspondentes comprovantes de pagamento.

147 Se, por lapso material, quando da emissão dos Autos de Infração de Pis e de Cofins, os sobreditos valores não foram agrupados por mês, impõe-se a correspondente retificação, que não implica majoração da exigência principal ou inovação na apuração de fato gerador, e cuida apenas de promover o agrupamento, por mês de emissão, das notas fiscais que integram a omissão de receitas apurada, de forma que tal retificação não enseja nulidade porque nenhum prejuízo causou, na hipótese, à defesa do interessado. Não fosse assim, toda retificação que a autoridade julgadora promovesse no lançamento implicaria a nulidade deste.

E assim concluiu:

161 Em decorrência da exigência de IRPJ, foram lavrados Autos de Infração de CSLL, PIS e COFINS (reflexos/decorrência).

162 A eles se deve aplicar o mesmo tratamento dispensado ao IRPJ, por força da relação de causa e efeito entre este e os demais tributos, devendo ser retificadas, nos lançamentos do Pis e da Cofins, as datas de ocorrência do fato gerador, como a seguir:

Fato Gerador		Base de cálculo	COFINS		PIS	
			Alíquota	Cofins devida	Alíquota	Pis devido
mar/08	31.03.2008	1.652.394,82	7,60%	125.582,01	1,65%	27.264,51
abr/08	30.04.2008	1.721.562,87	7,60%	130.838,78	1,65%	28.405,79
ago/08	31.08.2008	557.439,26	7,60%	42.365,38	1,65%	9.197,75
set/08	30.09.2008	260.086,62	7,60%	19.766,58	1,65%	4.291,43
out/08	31.10.2008	432.901,19	7,60%	32.900,49	1,65%	7.142,87
nov/08	30.11.2008	241.399,79	7,60%	18.346,38	1,65%	3.983,10
dez/08	31.12.2008	3.645.731,00	7,60%	277.075,56	1,65%	60.154,56
TOTAL		8.511.515,55		646.875,18		140.440,01

Quanto a este ponto, a recorrente alega que, ao contrário da equivocada conclusão da relatora da DRJ, a retificação dos lançamentos de PIS e COFINS representou flagrante agravamento da exigência, uma vez que restariam majorados os montantes de juros incidentes sobre os valores transferidos para meses anteriores a dezembro.

Argumenta que foi subvertido o elemento temporal do auto de infração, vez que os fatos geradores do PIS e da COFINS são mensais, enquanto o lançamento se deu com periodicidade anual, o que macula todo o lançamento.

Quanto a este ponto, a recorrente parece-me ter parcial razão.

Vejamos.

Quanto ao referido tema, importante deixar consignado a importância que os Art. 142 e 144, do CTN, atribuem ao aspecto temporal do fato gerador da obrigação tributária:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

(...)

Art. 144. 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.

(...)

Segunda a melhor doutrina, o critério temporal é aquele no qual se encontram as coordenadas de tempo em que, se ocorrer o fato descrito no critério material, irromperá a relação jurídica prescrita pelo consequente normativo.

Trata-se de um critério de fundamental importância, pois é o que permite a identificação do preciso instante em que nasce o vínculo jurídico que liga o sujeito ativo e o sujeito passivo numa relação de direitos e deveres.

Tanto o art. 1º da Lei nº 10.637/02, que embasou o lançamento do PIS, como o art. 1º, da Lei nº 10.833/03, que embasou o lançamento da COFINS, determinam que referidas contribuições incidem sobre o total das receitas auferidas no mês.

Contudo, no caso dos autos, verifica-se que a autoridade fiscal efetuou os lançamentos de PIS e COFINS atribuindo para todas as diferenças omissões de receitas apuradas a data de 31/12/2008, é o que se verifica:

RECORTE DO AUTO DE INFRAÇÃO DA COFINS (E-FL. 745)

0001 INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO
OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À COFINS

Omissão de receita caracterizada pela manutenção, no passivo, de obrigação já paga e/ou não comprovada, conforme Termo de Verificação Fiscal, em anexo, parte integrante e inseparável do presente Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2008	8.511.515,55	75,00

RECORTE DO AUTO DE INFRAÇÃO DO PIS (E-FL. 750)

0001 INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO
OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Omissão de receita caracterizada pela manutenção, no passivo, de obrigação já paga e/ou não comprovada, conforme Termo de Verificação Fiscal, em anexo, parte integrante e inseparável do presente Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2008	8.511.515,55	75,00

Ou seja, foram utilizados os mesmos períodos de apuração do IRPJ e da CSLL, que possuem apuração anual, completamente diferente das referidas contribuições.

Desse modo, entendo que o vício apontado no presente processo tem íntima relação com os elementos constitutivos da obrigação tributária, mormente a identificação do critério temporal de incidência tributária, um dos elementos fundamentais e intrínsecos do lançamento, sem cuja delimitação precisa não se pode admitir a existência da obrigação tributária em concreto.

Tais elementos constitutivos antecedem e são preparatórios à formalização do crédito tributário, o qual se dá no momento seguinte, mediante a lavratura do auto de infração, seguido da ciência ao sujeito passivo, quando, aí sim, deverão estar presentes os seus requisitos formais, extrínsecos.

Trata-se, portanto, de um evidente vício material.

Ademais, entendo que não compete à autoridade julgadora de 1ª instância realizar a “retificação” do lançamento, haja vista que a revisão de ofício do lançamento compete à autoridade administrativa, conforme disciplina o art. 149, CTN.

Além disso, o Parágrafo Único deste dispositivo estabelece que “*a revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública*”. No caso em exame, o lançamento refere-se ao ano-calendário 2008, e o acórdão da DRJ fora proferido em 24 de julho de 2014, ou seja, já havia ocorrido a extinção do direito da Fazenda Pública de fazê-lo.

Por outro lado, entendo que deve ser mantida a parte dos lançamentos de PIS e COFINS referente à dez/2008, vez que foram lançados na competência correta.

Utilizando-se, portanto, a planilha elaborada pela DRJ, devem ser mantidos os lançamentos de R\$ 277.075,56 de COFINS (parte exonerada: R\$ 369.799,92), e de R\$ 60.154,56 de PIS (parte exonerada: R\$ 80.285,46).

Pelo exposto, entendo que o recurso voluntário merece parcial provimento quanto a este ponto.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA (CSLL, PIS E COFINS)

O valor apurado como omissão de receita deve ser considerado como base de cálculo para lançamento da CSLL, PIS, e COFINS por se tratar de exigências reflexas que têm por base os mesmos fatos e elementos de prova que ensejaram o lançamento do IRPJ, excetuando-se as peculiaridades da regra-matriz de incidência tributária de cada tributo, como o caso da parte exonerada de PIS e COFINS.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar-lhe parcial provimento tão-somente para exonerar parte do lançamento de PIS no valor de R\$ 80.285,46, e de COFINS no valor de R\$ 369.799,92.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

André Severo Chaves