



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

Processo n° 19311.720379/2011-53
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-001.284 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de dezembro de 2012
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - IRPJ / CSLL
Recorrente LATICINIOS SUICO HOLANDES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

OMISSÃO DE RECEITA. PASSIVO FICTÍCIO. OBRIGAÇÃO INCOMPROVADA. O fato de a escrituração indicar a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou incomprovadas, autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. nCorreta a imputação de omissão de receitas a partir da existência de empréstimos com pessoa jurídica registrados no Passivo desacompanhados de contratos que permitam aquilatar sua existência e regularidade.

MULTA REGULAMENTAR. FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS ARQUIVOS MAGNÉTICOS. A não apresentação dos arquivos digitais conforme legislação de regência enseja o lançamento de multa regulamentar, limitada ao percentual de 1% sobre a receita bruta do período, consoante previsto no art. 12 da Lei nº 8.218, 1991.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em negar provimento ao recurso: i) por unanimidade de votos, quanto às exigências do IRPJ e da CSLL; e: ii) por voto de qualidade, quanto à exigência da multa regulamentar. Vencidos nessa matéria os Conselheiros Moises Giacomelli Nunes da Silva e Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira. Ausentes os Conselheiros Carlos Pelá e Frederico Augusto Gomes de Alencar.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Antônio José Praga de Souza – Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 01/04/2013 por ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Assinado digitalmente em 16/

04/2013 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 01/04/2013 por ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA

Impresso em 22/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

LATICINIOS SUICO HOLANDES LTDA recorre a este Conselho contra a decisão de primeira instância administrativa, que julgou procedente a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Transcrevo e adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata-se dos Autos de Infração relativos ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e à Contribuição Social Sobre o Lucro (CSLL), além de multa regulamentar por omissão/erro nos dados fornecidos por meio magnético, lavrados em 25/10/2011, em decorrência do procedimento de fiscalização autorizado pelo Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 08.1.24.00-2011-00164, tendo em vista as infrações apuradas relativamente ao ano-calendário 2006.

Conforme DEMONSTRATIVOS CONSOLIDADOS DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DO PROCESSO foi formalizada a exigência no total de R\$ 26.542.397,81, já incluídos o principal, a multa Regulamentar e de ofício e os juros de mora calculados até 30/09/2011, como abaixo demonstrado:

TRIBUTOS	VALOR
IRPJ	18.983.482,16
MULTA REGULAMENTAR	705.486,89
CSLL	6.853.428,76
	26.542.397,81

As constatações que ensejaram a autuação foram contextualizadas no Termo de Verificação, abaixo parcialmente reproduzido:

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, de acordo com o disposto nos art. 904, 910, 911 e 927 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99) e no curso da ação fiscal iniciada em 14/03/2011, relativamente à Contribuição para o PIS/Pasep e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, anos-calendário de 2005 e 2006, e, em 08/06/2011, ampliada para o IRPJ e o IRRF, ano-calendário de 2006, foi verificado o que a seguir se expõe.

2. No decorrer desses trabalhos foram analisados por amostragem os documentos fiscais e escrituração relativos aos créditos de PIS e Cofins sobre às aquisições de insumos nos anos-calendário de 2005 e 2006, aproveitados pelo contribuinte nos PERDCOMP tratados nos processos administrativos n.ºs 10830-720.480/2010-90, 10830-720.489/2010-09, 10830-720.490/2010-25, 10830-7520.492/2010-14, 10830-720.493/2010-69, 10830-720.395/2010-58, 10830-720.496/2010-01, 10830-720.497/2010-47, 10830-720.498/2010-91, 10830-720.501/2010-77, 10830-720.502/2010-51, 10830-720.503/2010-66, 10830-720.504/2010-19, 10830-

720.505/2010-55, 10830-720.506/2010-08 e 10830-720.507/2010-44. Nesses anos-calendário o contribuinte explorou a atividade econômica de envasamento de leite.

3. A sistemática da não-cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep foi introduzida pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins pela Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, ambas modificadas pela Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004. O artigo 3º dessas leis estabeleceu os créditos que podem ser descontados dentro da sistemática da não-cumulatividade. Transcreve-se os artigos 3º e 15 da Lei nº 10.833, de 2003:

(...)

4. Relativamente à contribuição para o PIS/Pasep não-cumulativa, a Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, com a redação dada pela Instrução Normativa SRF nº 358, de 9 de setembro de 2003, definiu o termo "insumo" nos seguintes termos:

(...)

5. Posteriormente, a Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004, ao tratar da Cofins não-cumulativa, definiu o termo "insumo" nos mesmos termos da Instrução Normativa SRF nº 247, de 2004, assim dispondo:

(...)

6. Como se verifica da leitura do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, o legislador, para fins de utilização de crédito na modalidade da não-cumulatividade, optou por listar de forma exaustiva os bens e serviços capazes de gerar crédito e os atrelou a determinada atividade.

7. Em relação aos insumos, a legislação definiu que, além dos combustíveis e lubrificantes referidos no inciso II do artigo 3º das Leis nº 10.637, de 2002 e nº 10.833, de 2003, consideram-se insumos, para fins de desconto de créditos na apuração da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não-cumulativas, os bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas, aplicados ou consumidos na fabricação de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

8. Portanto, o termo "insumo" não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente, como aqueles que, adquiridos de pessoa jurídica, efetivamente sejam aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade.

9. Na definição de bens e serviços utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados à venda, foram enquadrados como insumos pelas citadas Instruções Normativas SRF nº 247, de 2002, e nº 404, de 2004, as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado; e os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na fabricação dos produtos.

10. Essa conceituação, portanto, é a que foi levada em consideração ao analisar os gastos relacionados pela fiscalizada, sobre os quais foram calculados créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

11. Já às receitas auferidas pelo contribuinte com a venda de leite envasado estão sujeitas à alíquota zero do PIS e da Cofins, nos termos do disposto na Lei nº 10.925, de 2004, in verbis:

(...)

12. Nesse sentido, foram confirmados os créditos de PIS e da Cofins, utilizados nas mencionadas PERDCOMP, conforme segue:

(...)

13. Na parte da fiscalização que diz respeito ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica e ao Imposto de Renda Retido na Fonte, ano-calendário de 2006, temos os seguintes fatos.

- Em 08/06/2011, o contribuinte foi intimado a apresentar à fiscalização:

O contrato de empréstimo relativo ao saldo de R\$ 28.815.072,07, informado na ficha 37A - Passivo—Balanço Patrimonial, linha 16 - Créditos de Pessoas Ligadas da DIPJ - Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica do ano-calendário de 2006 (exercício 2007);

Comprovantes dos ingressos de recursos financeiros fornecidos a partir do (s) contrato (s) supra citado (s);

Comprovantes dos valores pago (s) a credor (es) no ano-calendário de 2006, que implicaram na redução do valor da dívida do (s) contrato (s) de empréstimo (s) de R\$ 40.279.393,85 (saldo em 31/12/2005) para R\$ 28.815.072,07 (saldo em 31/12/2006), conforme consta na ficha 37A -Passivo - Balanço Patrimonial, linha 16 - Créditos de Pessoas Ligadas (Físicas/Jurídicas) da DIPJ do ano-calendário de 2006 (exercício de 2007);

- Em 08/08/2011, em atendimento a essa intimação, o contribuinte respondeu para os itens acima:

"Esta conta indica o saldo dos interesses comerciais entre as empresas prescindindo, portanto, da formalidade de instrumento de contratual, sendo que sua contabilização atende as determinações da NBC-T-2, aprovada pela Resolução nº 563/83 do Conselho Federal de Contabilidade;"Valores oriundos de operações comerciais foram transferidos entre as empresas envolvidas, atendendo aos objetivos práticos das operações";

"A redução do saldo se deu em razão de transferência de interesses comerciais entre as empresas, como já anteriormente aventado".

- Em 29/08/2011, a fiscalização intimou o contribuinte a apresentar os elementos a seguir especificados:

Esclarecimento sobre o motivo da divergência entre o valor de R\$ 39.724.341,16 lançado no livro diário como saldo em 31/12/2006 do contrato de mútuo com a empresa Laticínios Bela Fronteira Ltda. e o saldo de R\$ 28.815.072,07 informado na ficha 37A - Passivo - Balanço Patrimonial, linha 16 - Créditos de Pessoas Ligadas (Físicas/Jurídicas) da DIPJ do ano-calendário de 2006 (exercício de 2007);

Documentos hábeis e idôneos que sustentem a escrituração contábil do saldo devedor em 31/12/2006 a título de empréstimo de mútuo com a empresa Laticínios Bela Fronteira Ltda.

- Em 05/09/2011, em atendimento à intimação acima mencionada, respondeu o contribuinte:

"inicialmente vale esclarecer que tal conta não se trata de operação de mútuo entre as empresas como já foram respondido anteriormente."

"Quanto à suposta diferença entre saldo no livro diário e a ficha da DIPJ, por não estarmos de posse do livro impresso, os quais em poder dessa fiscalização, não foi possível constatar a referida diferença para nossa justificação."

"Todavia, considerando a afirmativa, é provável que o balancete anexado ao diário não se trata do último considerado pela empresa, podendo ter ocorrido o equívoco de anexar um balancete antes dos ajustes finais. Contudo, resta afirmar que o balancete final foi utilizado para o preenchimento da DIPJ, cuja base de dados é a mesma a partir da qual foram gerados os arquivos magnéticos (diário e razão)."

"Considerando que a origem do saldo dessa conta se deu durante o ano-calendário de 2005, a empresa não mais mantém arquivo desses documentos, tendo em vista já ter transcorrido o prazo de 05 anos."

Em 04/10/2011, através do Termo de Intimação Fiscal de mesma data, o contribuinte foi notificado que nos Livros Razão do ano-calendário de 2006 do contribuinte constam somente as seguintes escriturações referentes ao "empréstimo a título de mútuo" junto à empresa Laticínios Bela Fronteira Ltda.:

(...)

- Face ao que foi constatado, foi o contribuinte então intimado a, no prazo de 5 dias úteis, apresentar à fiscalização:

Balanço final do ano-calendário de 2006, devidamente assinado por profissional habilitado e pelo representante legal da empresa;

Documentação hábil e idônea que comprove as amortizações ao longo do ano-calendário de 2006 do (s) empréstimo (s) contraídos junto à empresa Laticínios Bela Fronteira Ltda.;

Documentação hábil e idônea que comprove a efetiva exigibilidade do valor que consta como devido à empresa Laticínios Bela Fronteira Ltda. Em 31/12/2006.

-Foi alertado o contribuinte no Termo de Intimação Fiscal de 04/10/2011 que "A falta dessa comprovação implicará em lançamento de ofício, à vista do que dispõe o artigo 281 do Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda), in verbis:

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

III - a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada."

-Juntamente com a intimação de 04/10/2011, foi entregue ao contribuinte:

Cópia integral do livro diário nº 29, contendo 300 folhas, com Termo de Abertura em 01/01/2006 e Termo de Encerramento em 03/08/2006, e ainda 1 folha com Declaração de Habilitação Profissional datada de 04/03/2009, todos encadernados nesse mesmo volume;

Cópia integral do livro diário nº 30, contendo 283 folhas, com Termo de Abertura em 03/08/2006 e Termo de Encerramento em 31/12/2006, e ainda 1 folha com Declaração de Habilitação Profissional datada de 04/03/2009, bem como Balancete de Verificação, com 6 folhas, sem assinaturas, todos encadernados nesse mesmo volume;

Cópia da página 154 do Livro Razão nº 24, da página 58 do Livro Razão nº 25, da página 10 do Livro Razão nº 26, da página 12 do Livro Razão nº 27, da página 23 do Livro Razão nº 28, da página 64 do Livro Razão nº 29, da página 83 do Livro Razão nº 30, da página 75 do Livro Razão nº 31, da página 79 do Livro Razão nº 32, da página 67 do Livro Razão nº 33, da página 56 do Livro Razão nº 34 e da página 56 do Livro Razão nº 35.

14. Em 11/10/2011, conforme protocolo nº 009072, o contribuinte entregou nesta Delegacia petição no sentido de ser concedida dilação de prazo de 10 (dez) dias para apresentação dos elementos constantes do Termo de Intimação Fiscal de "08 de junho de 2011" e, desde então, não mais se manifestou sobre os fatos apontados no Termo de Intimação Fiscal de 04/10/2011.

15. Foi deferido tacitamente esse novo pedido de dilação de prazo, e, já esgotado, o que se verifica é que o contribuinte, decorridos mais de 120 (cento e vinte) dias do Termo de Intimação de 08/06/2011, não apresentou à fiscalização documento que comprove a exigibilidade do empréstimo contraído junto ao Laticínio Bela Fronteira Ltda.. Tampouco esclareceu objetivamente qual o valor do registro contábil desse empréstimo em 31/12/2006, se R\$ 39.724.341,16, que consta no Livro Razão e no balancete de verificação de 31/12/2006, ou R\$ 28.815.072,07, informado na ficha 37 A - Passivo - Balanço Patrimonial, linha 16 - Créditos de Pessoas Ligadas da DIPJ - Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica do ano-calendário de 2006 (exercício 2007).

16. . Por fim, a não comprovação de exigibilidade do valor informado em conta de passivo, mais especificamente como exigível a longo prazo e empréstimo de mútuo junto à empresa Laticínios Bela Fronteira Ltda. em 31/12/2006, caracteriza omissão de receitas, por força do disposto no artigo 281, inciso III, do Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda). O valor desse passivo não comprovado é o de R\$ 39.724.341,16 em 31/12/2006, pois é o que consta como último saldo da conta nº 2.2.1.002.00001 - 2252 - Laticínios Bela fronteira Ltda. (empréstimo de mútuo) no Livro Razão nº 25, página 58, conforme já demonstrado, e no balancete de verificação correspondente ao período de 17/01/2006 a 31/12/2006, que está encadernado com o Livro Diário nº 30, e que contém Termo de Abertura e Termo de Encerramento assinados pelo Sr. Joaquim Simões Filho, representante legal da Laticínios Suiço-Holandes Ltda., e do contador, Sr. Edgard Bruno Cornacchione.

16.1 Oportuno transcrever trecho da ementa do Acórdão nº 1102-00.203, de 20 de maio de 2010, da 1ª Câmara/2ª Turma Ordinária, do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, in verbis:

"Livro Razão - Os dados constantes do Razão servem para respaldar exigência fiscal, nos termos do artigo 276 do RIR/99."

MULTA REGULAMENTAR

Conforme consta no Termo de Constatação Fiscal de 11/05/2011, o contribuinte apresentou parcialmente à fiscalização, e fora do prazo já prorrogado no Termo de Intimação Fiscal de 19/04/2011, os arquivos digitais conforme determinado pela IN SRF nº 86, de 22 de outubro de 2001. Em 14/07/2011, através do Termo de Intimação Fiscal da mesma data, a fiscalização reiterou a mora do contribuinte quanto à entrega dos arquivos digitais nele especificados. Em 08/08/2011, o contribuinte entregou à fiscalização os arquivos digitais relativos aos documentos fiscais do ano-calendário de 2006, porém permanece omissa quanto à apresentação dos arquivos contábeis desse mesmo período (2006), item 4.1 (arquivos contábeis). Essa conduta acarreta a aplicação da multa regulamentar prevista no art. 12 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991 e arts. 266 e 980, inciso II, do Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda), que é de 1% (um por cento) sobre a receita bruta auferida no ano-calendário de 2006, conforme segue demonstrado:

Receita bruta na DIPJ (ano-calendário 2006/exercício 2007) ...	R\$ 30.824.348,03
Receita omitida (passivo não comprovado)	R\$ 39.724.341,16
Receita bruta (base de cálculo da multa regulamentar)	R\$ 70.548.689,19
Multa Regulamentar (1% sobre a Receita Bruta)	R\$ 705.486,89

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS

Na lavratura dos Autos de Infração concernentes ao IRPJ e à CSLL, serão considerados os prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da CSLL apurados pelo contribuinte nas DIPJ do exercício de 2007 e anteriores, controlados pelo sistema informatizado Sapli da Receita Federal do Brasil, em consonância com o disposto no art. 250, inciso III, do Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda), onde constam os seguintes valores:

Imposto de Renda), onde constam os seguintes valores:

IRPJ

Prejuízo fiscal compensável com Lucro Real

Saldo de períodos-base anteriores a 2006 R\$ 658.992,77

Prejuízo Fiscal Operacional do período-base (2006) R\$ 5.108.064,67

CSLL

Saldo de Base de Cálculo negativa de períodos anteriores R\$ 658.992,77

Base de cálculo negativa do período-base (2006) R\$ 5.108.064,67

A contribuinte fora notificada em 31/10/2011. Em oposição ao lançamento, apresentou impugnação, em 30/11/2011, por meio de seu advogado e bastante procurador, com as razões de defesa a seguir sintetizadas.

Após breve resumo dos fatos, questiona a contribuinte a ocorrência dos fatos geradores de IRPJ e CSLL originados da operação de empréstimo, lançados pela autoridade fiscal como ocorridos em 31/12/2006.

Defende ela que *o saldo contabilizado no passivo em 31.12.2006 na conta no. 2.2.1.002.00001-2252 para com a empresa Laticínio Bela Fronteira foi originado somente até 31 de dezembro de 2005 e diminuído parcialmente durante o ano-calendário de 2006 conforme se pode notar na movimentação dos livros diário e do*

razão (consolidado), este último em anexo (doc 5). portanto, ainda que seja admitida qualquer tributação sobre essa operação seu fato gerador já se encontra alcançado pelo instituto da DECADÊNCIA.

Alega ter se equivocado o fiscal, uma vez que no próprio termo de verificação fiscal, item 16 onde o Agente Fiscal afirma que consta no razão de 2006, somente valores a débito diminuindo o passivo constituído em 2005, ou seja, não consta nenhum valor a crédito para que o fato gerador restasse configurado em 2006.

Afirma que não mais possui os documentos que comprovariam a operação ocorrida, pois, passados mais de cinco anos dos fatos, teriam sido eles consumidos pelos gestores da época.

Argumenta que, no período de 2004 e 2005, a empresa teve sua gestão 100% confiada a um administrador Sr. Luis Carlos Rodrigues conforme procuração anexa (doc.3), que por sua vez abusou de seus poderes de forma deliberada desviando recursos que culminou numa série de problemas financeiros da Recorrente, tornando-a empresa insolvente e vindo a paralisar pela 1ª vez suas atividades em meados de 2006. Traz boletim de ocorrência registrado na época, buscando provar suas alegações.

Esclarece a Impugnante que a operação com a empresa Laticínio Bela Fronteira ocorreu em um período em que a empresa não mais possuía condições de operar em seu próprio nome, devido a uma série de restrições externas, sobretudo advindas de bancos, factoring e fornecedores.

Prossegue relatando suas operações juntamente à empresa Laticínio Bela Fronteira nos seguintes termos:

A operação consistia em a Recorrente canalizar a maior parte de sua produção/venda para o Laticínio Bela Fronteira por meio de um acordo mutuo de cooperação, porém, sem que houvesse pagamento devido as restrições da Recorrente em continuar operando com bancos, pois já naquela data qualquer recurso que entrasse na conta bancária seria objeto de seqüestro (bloqueio) judicial.

Essa foi forma encontrada para continuar sobrevivendo, utilizar da cooperação da empresa Laticínio Bela Fronteira para fazer frente às obrigações contratadas pela Recorrente na compra de insumos, material de embalagens e outros gastos operacionais. Ou seja, ao invés da Bela Fronteira pagar a Recorrente pelo fornecimento de produtos, a Bela Fronteira pagava diretamente seus fornecedores.

Ressalta, então, que o saldo do empréstimo em questão não seria absoluto, pois desde à época foi devidamente acertado entre as partes.

Sustenta a contribuinte que o balanço de 2005 teria sido elaborado visando dar guarida a créditos de PIS e COFINS localizados por consultoria externa, em 2008. Aponta que tais créditos teriam originado os pedidos de ressarcimento que motivaram a presente fiscalização.

E prossegue:

Nesse contexto, a contabilidade foi então processada a partir das informações de registros fiscais e arquivos magnéticos históricos do financeiro, sem considerar corretamente o saldo de abertura proveniente de períodos pretéritos a 2005. Ou seja, no início de 2005, certamente existia com a mesma empresa (Bela Fronteira) saldo na conta de ativo a considerar para fazer frente aos valores pagos pela Bela Fronteira em nome da Recorrente.

Concluindo, o fato concreto e objetivo é que o passivo em questão não se trata de omissão de receita, basta comparar com outras empresas do seguimento que na mesma época também apresentavam resultados negativos, sendo essa uma característica do setor de laticínios.

Quanto à diferença apontada pela fiscalização entre o saldo apresentado no livro razão (conta 2.2.1.002.0001 - 2252) e na ficha 37A - Passivo - Balanço Patrimonial, linha 16 - Créditos de Pessoas Ligadas da DIPJ, afirma a Impugnante que consistiria mero equívoco de interpretação do Agente Fiscal. Isto porque teria ele considerado tão-só o razão contábil da filial (CNPJ 01.428.808/0002-18), onde constam apenas dois valores a débito em todo o período de 2006, estando os demais contabilizados na matriz (CNPJ 01.428.808/0001-37).

Junta, então, os anexos 06 e 07 (Razões), os quais afirma utilizar como base na produção da planilha abaixo:

	MATRIZ [CNPJ 01.428.808/0001-37]			FILIAL [CNPJ 01.428.808/0002-18]			CONSOLIDADO		
	débito	crédito	Saldo	débito	crédito	Saldo	débito	crédito	Saldo
Saldo anterior			40.748.590,25	469.196,40		469.196,40	469.196,40		40.279.393,85
jan/06	1.026.590,63	2.000,00	39.723.999,62	2.220.000,00		2.689.196,40	3.246.590,63	2.000,00	37.034.803,22
fev/06	163,00	504,54	39.724.341,16	1.200.000,00		3.889.196,40	1.200.163,00	504,54	35.835.144,76
mar/06			39.724.341,16			3.889.196,40			35.835.144,76
abr/06			39.724.341,16			3.889.196,40			35.835.144,76
mai/06			39.724.341,16	2.340.000,00		6.229.196,40	2.340.000,00		33.495.144,76
jun/06			39.724.341,16	1.100.000,00		7.329.196,40	1.100.000,00		32.395.144,76
jul/06			39.724.341,16	1.000.000,00		8.329.196,40	1.000.000,00		31.395.144,76
ago/06			39.724.341,16	500.000,00		8.829.196,40	500.000,00		30.895.144,76
set/06			39.724.341,16	320.000,00		9.149.196,40	320.000,00		30.575.144,76
out/06			39.724.341,16	257.464,73		9.406.661,13	257.464,73		30.317.680,03
nov/06			39.724.341,16	110.178,50		9.516.839,63	110.178,50		30.207.501,53
dez/06			39.724.341,16	1.575.009,80		11.091.849,43	1.575.009,80		28.632.491,73

Conclui, em conformidade com as informações constantes da planilha por ela apresentada, que o valor consolidado corresponde exatamente ao valor declarado na ficha pelas informações acima detalhadas da DIPJ e no balancete contábil anexado ao livro diário e que foi base para o preenchimento da DIPJ, qual seja de R\$ 28.632.491,73, o que evidencia os vícios praticados pelo Agente Fiscal ao considerar o valor de R\$ 39.724.341,16 para a imposição do Auto de Infração.

Em relação à omissão/erro nos dados fornecidos em meios magnéticos, defende a Impugnante que, quando do requerimento dos documentos pela auditoria, não fora possível a apresentação nos termos em que solicitada.

Esclarece que :

Por se tratar de informações de extrema complexidade considerando os layouts dispostos na referida IN 86, bem como as circunstâncias que se encontrava a Recorrente à época, e ainda, agravado pela não exigência dessas informações quando do pleito do crédito (pedidos de restituição), a Recorrente solicitou dispensa, visto que a norma que obriga preconiza que aplicar-se-á somente para os pedidos feitos a partir de janeiro de 2010, não sendo seu caso uma vez que seus pedidos de restituição foram entregues todos em Março de 2009. Em segundo plano, caso não fosse acatado o pedido de dispensa, foi solicitado o prazo de mais 40 dias para providencia dos referidos arquivos.

4.19 A dita solicitação foi fundamentada com os seguintes termos que julgamos importante nessa preliminar, quais sejam:

Considerando:

a. *que é grande a complexidade das informações solicitadas, ou seja, no padrão definido pela Instrução Normativa 86/2001, em que pese a dificuldade operacional da empresa em gerar atender esse quesito;*

b. *que aproximadamente 2 anos a empresa já não possui atividade operacional tendo seu corpo administrativo sido reduzido praticamente a zero;*

c. *que a empresa, à época, não dispunha de sistema informatizado para manutenção das informações necessárias, tendo seus registros sido processados por escritório contábil externo somente para fins de atendimento da legislação comercial e fiscal;*

d. que é possível a dispensa de tal obrigação, pois os PER/DCOMP's foram entregues antes de 31 de janeiro de 2010, em que pese a discricionariedade da autoridade fiscal com fundamento no § 3º art. 65 da IN no. 900 de 30 de dezembro de 2008, que é clara ao mencionar que a critério da autoridade fiscal o referido arquivo poderá ser exigido;

Alega que o prazo concedido para apresentação dos documentos exigidos fora extremamente exíguo. Afirma que somente obteve sucesso no atendimento do pleito por ter a empresa por ela contratada trabalhado sem cessar nos poucos dias que lhe foram concedidos.

Esclarece que notificou-lhe a RFB, informando que os arquivos relativos aos documentos contábeis do ano-calendário 2006 apresentariam erro, pelo que não puderam ser verificados. Na mesma ocasião, fora solicitado que a Recorrente os apresentasse novamente validados pelo sistema da RFB (SVA - Sistema validador de arquivos digitais) e, adicionalmente, entregasse os registros dos livros diários e razão em formato word ou excel.

Devido às novas solicitações, a contribuinte pleiteou novo prazo para atendimento, ao fim do qual, consigna ter apresentado os documentos requeridos.

Prossegue questionando a ocorrência do erro apontado pela fiscalização, uma vez que os arquivos apresentados foram autenticados e validados pelo SVA. Salienta que, à época, seus técnicos teriam realizados diversos testes, concluindo pela regularidade dos documentos.

Além disso, aponta que a autoridade fiscal teria efetuado diversas outras notificações posteriores, sem, contudo, mencionar quaisquer irregularidades nos arquivos apresentados.

Aduz, ainda, que teria apresentado todos os registros em meios impressos, ou seja, os balancetes devidamente assinados e encadernados juntamente com os livros diários e razão da Recorrente referente a ambos os anos calendários 2005 e 2006.

Defende a contribuinte que a todo tempo teria agido com boa-fé, auxiliando o bom andamento da atividade fiscal, motivo pelo qual entende indevida a multa regulamentar.

Insiste ser a multa aplicada abusiva, violando os princípios da proporcionalidade e do não confisco.

Defende também ser nula a multa por não ter sido apontado o número de dias de atraso da omissão considerada, trazendo à colação acórdão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que ratificaria seu entendimento.

Subsidiariamente, apresenta entendimento quanto à não aplicação da multa no caso em tela, argumentando ter ocorrido a retroatividade benigna, capaz de exonerá-lo da penalidade devida. Explica que a possibilidade de exigência dos arquivos magnéticos nos termos da IN 86/01 passou a ser obrigatório somente para os pedidos de restituição entregue após 31 de janeiro de 2010, facultando à Fiscalização sua exigência para os pedidos realizados anteriormente a mesma data, nos termos do art. 65, § 3º da IN 900 de 2008.

Questiona, ainda, o fato de a aplicação da multa, nos moldes em que imposta, implicaria na inobservância ao princípio do não-confisco e da proporcionalidade.

Conclui requerendo o cancelamento da autuação, com a conseqüente extinção do crédito tributário lançado.

Junta aos autos os documentos abaixo relacionados:

Doc. 1. Cópia do contrato social

Doc. 2. Cópia do termo inicial de fiscalização datado de 28.02.2011;

Doc. 3. Procuração pública que deu poderes ao Administrador em 2004;

Doc. 4. Boletim de ocorrência;

Doc. 5. Cópia do razão contábil correspondente a conta no. .2.1.002.0001 -2252 - Laticínio Bela Fronteira, ano de 2005 e 2006 (consolidados filiais + matriz);

Doc. 6. Razão contábil da conta correspondente a conta no. 2.2.1.002.0001 - 2252 - Laticínio Bela Fronteira, ano 2006 (somente da filial CNPJ no. 01.428.808/0002-18);

Doc. 7. Razão contábil da conta correspondente a conta no. 2.2.1.002.0001 -2252 - Laticínio Bela Fronteira, ano 2006 (somente da MATRIZ CONSOLIDADO - CNPJ no. 01.428.808/0001-37);

Doc. 8. Protocolo de entrega dos arquivos magnéticos datado de 25 de abril de 2011;

Doc 9. Protocolo de entrega razão, diário (word e excel) e balancete de 2006, ambos validados pelo SVA;

A decisão recorrida está assim ementada:

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. No lançamento por homologação, o prazo de decadência será de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador.

OMISSÃO DE RECEITA. PASSIVO FICTÍCIO. OBRIGAÇÃO INCOMPROVADA. O fato de a escrituração indicar a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou incomprovadas, autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Correta a imputação de omissão de receitas a partir da existência de empréstimos com pessoa jurídica registrados no Passivo desacompanhados de contratos que permitam aquilatar sua existência e regularidade.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. A apreciação de questionamentos relacionados a ilegalidade e inconstitucionalidade da legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, sendo exclusiva do Poder Judiciário.

MULTA REGULAMENTAR. FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS ARQUIVOS MAGNÉTICOS. A não apresentação dos arquivos digitais conforme legislação de regência enseja o lançamento de multa regulamentar, limitada ao percentual de 1% sobre a receita bruta do período, consoante previsto no art. 12 da Lei nº 8.218, 1991.

Impugnação Improcedente. Crédito Tributário Mantido.

Cientificada da aludida decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual contesta as conclusões do acórdão recorrido, repisa as alegações da peça impugnatória e, ao final, requer o provimento nos seguintes termos:

DO EXPOSTO, e em virtude das preliminares elencadas bem como das razões de mérito requer-se seja reformada a decisão da instância inferior anulando-se o auto de infração em tela por ser medida de direito e de justiça.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, dele conheço.

Conforme relatado, em análise aos documentos fiscais e contábeis elaborados pela contribuinte, a autoridade fiscal localizou passivo exigível a longo prazo escriturado sob a rubrica EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS- MÚTUO COM EMPRESAS. Mesmo após intimada e reintimada, a contribuinte não logrou comprovar a exigibilidade do referido empréstimo, razão pela qual a autoridade fiscal, em observância ao art. 281, inciso III, do Decreto nº 3000 de 1999, caracterizou a ocorrência de presunção de omissão de receita, efetuando o lançamento dos créditos tributários dela decorrentes.

Fora também constatada divergência entre o saldo final da conta de empréstimo escriturada no Livro Razão da empresa, no valor de R\$ 39.724.341,16, e aquele informado na ficha 37A- Passivo - Balanço Patrimonial, linha 16 - Créditos de Pessoas Ligadas (Físicas/Jurídicas) da DIPJ do ano-calendário de 2006 (exercício de 2007), no montante de R\$ 28.815.072,07.

Em sua defesa, alega a Impugnante que tal assentamento não se referiria a empréstimos, mas representaria *saldo dos interesses comerciais entre as empresas*.

Argui, ainda, a ocorrência da decadência do direito da Fazenda de lançar os créditos tributários em litígio. Segundo a Impugnante, o saldo considerado pela fiscalização como existente ao final do ano-calendário 2006 era composto por valores escriturados durante o ano-calendário 2005. Pelo que alega que o lançamento somente poderia ter sido efetuado em relação à data da escrituração do passivo (ano-calendário 2005). Dessa forma, tendo sido dada ciência do lançamento apenas em 31/10/2011, passados mais de cinco anos da ocorrência do fato gerador da obrigação, encontrar-se-iam decaídas as exigências.

Pois bem. Passo a análise do recurso

A presunção de omissão de receita a partir da existência no passivo de exigibilidade não comprovada constitui hipótese de infração tributária sujeita a lançamento de ofício conforme o art. 281 do R1R/1999. Pois veja:

"RIR/1999

Omissão de Receita

Saldo Credor de Caixa, Falta de Escrituração de Pagamentos, Manutenção no Passivo de Obrigações Pagas e Falta de Comprovação de Passivo

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

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

II – a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

III – a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada”. (Grifou-se)

Trata-se do lançamento de omissão de receitas com base em presunção legal denominada por “Passivo Fictício”.

O fundamento legal da autuação está no art. 40 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que prescreve, “*in verbis*”

E na Lei nº. 9.430, de 27 de dezembro de 1996, “*verbis*”:

“Seção IV

Omissão de Receita

Falta de Escrituração de Pagamentos

Art. 40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita.”

O transcrito art. 281 define três situações distintas, cuja ocorrência autorizam a presunção de omissão de receitas. No primeiro caso, tem-se a apuração de saldo credor decorrente da reconstituição do Caixa, em virtude da exclusão de débitos naquela conta cuja contrapartida não foi comprovada; no segundo, a falta de contabilização de pagamentos efetuados.

Na terceira hipótese, ocorrida no caso vertente, verificada a manutenção no passivo de obrigação incomprovada, fica presumida a omissão de receitas, independentemente de qualquer ajuste na conta Caixa, sendo somente ilidida a tributação mediante produção de prova pelo contribuinte da improcedência da presunção.

Da mesma forma, o art. 40, da Lei nº. 9.430, de 1996, determina a presunção da omissão de receitas pela simples manutenção no passivo de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada.

Ou seja, a lei autoriza a presunção de omissão de receitas, quando verificada a manutenção no passivo de obrigação cuja exigibilidade restara não comprovada.

No presente caso, a omissão de receita está caracterizada pela manutenção no passivo de obrigações cuja exigibilidade não restou comprovada. Enquanto o valor não comprovado ou já quitado estiver registrado no passivo indevidamente, está caracterizada, por presunção legal, a omissão de receitas.

Portanto, tal qual asseverado na decisão recorrida, no caso dos autos, o fato da obrigação ter sido contraída antes de 31/12/2005 e mantida no passivo daquele ano, conforme balanço comercial juntado aos autos faz prova de que, em tese, o contribuinte beneficiou-se daquela contabilização naquele ano, ou antes.

É mais, foi realizada análise aos sistemas informatizados da RFB (Comprot), verificou-se inexistir lavratura de auto de infração relativo ao ano-calendário 2005, razão pela qual não se considera a possibilidade de anterior lançamento com base na escrituração do passivo fictício em comento. Não havendo duplicidade, inviável questionar a correção do lançamento ora efetuado.

As demais alegações da recorrente foram, a meu ver, adequadamente enfrentadas pela decisão recorrida, conforme fundamentos a seguir transcritos:

Prosseguindo na análise, cabe verificar a alegação da contribuinte de que não mais possuiria os documentos contábeis relativos ao ano-calendário 2005, requeridos para a comprovação de suas operações.

Em sua impugnação, ressalta que:

Ainda que admitido que se tratou de omissão de receita ou passivo fictício, como alegado, para cada lançamento preconizado no razão contábil e no diário fornecidos em meios impresso e magnéticos quando da fiscalização, existiu documentação hábil e idônea que comprova as transações que deram origem ao saldo. Todavia, em razão de sua caducidade, por terem mais de 5 anos, os documentos financeiros foram em sua maioria consumidos pelos próprios gestores da época.

Esclareça-se à Impugnante que a legislação tributária impõe obrigações aos contribuintes de tributos federais, sendo a principal a de recolher os tributos devidos sobre as receitas e lucros auferidos no desenvolvimento de suas atividades econômicas, conforme dispositivos legais consolidados no Regulamento do Imposto de Renda vigente [destaques acrescidos]:

REGULAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA - RIR/1999

[aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 29/03/1999]

Título IV

Determinação da Base de Cálculo

Subtítulo I - Disposições Gerais

Art. 218. O imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive das equiparadas, das sociedades civis em geral e das sociedades cooperativas em relação aos resultados obtidos nas operações ou atividades estranhas à sua finalidade, será devido à medida em que os rendimentos, ganhos e lucros forem sendo auferidos (Lei nº 8.981, de 1995, art. 25, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 55).

Capítulo I – Base de Cálculo

Art. 219. A base de cálculo do imposto, determinada segundo a lei vigente na data de ocorrência do fato gerador, é o lucro real (Subtítulo III), presumido (Subtítulo IV) ou arbitrado (Subtítulo V), correspondente ao período de apuração (Lei nº 5.172, de 1966, arts. 44, 104 e 144, Lei nº 8.981, de 1995, art. 26, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º).

Parágrafo único. (...)

Art. 221. *A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma desta Seção deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano (Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º, § 3º).*

Parágrafo único. *Nas hipóteses de que tratam os §§ 1º e 2º do art. 220, o lucro real deverá ser apurado na data do evento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º, §§ 1º e 2º).*

No que concerne às obrigações tributárias acessórias, a legislação determina aos contribuintes, além da entrega das declarações a que se obriga como pessoa jurídica, as quais devem refletir o real resultado aferido em sua escrituração, a manutenção em ordem dos livros e documentação contábil/fiscal com registro das operações realizadas no desenvolvimento de suas atividades econômicas e correspondentes resultados na situação patrimonial da sociedade, enquanto não prescritas eventuais ações que lhe sejam pertinentes.

Logo, a escrituração contábil/fiscal das pessoas jurídicas, abrangendo todas as operações da empresa, ainda que se considerasse passados mais de cinco anos da ocorrência dos respectivos fatos geradores dos tributos federais, deveria ser mantida regularmente em dia até que não mais subsistissem quaisquer ações correspondentes ao período em comento. Entretanto, não é o que ocorre no presente caso.

Além disso, deveria ter sido disponibilizada ao Fisco, assim que solicitado. Pelo que, torna-se a contribuinte única responsável pela inobservância de tais obrigações, segundo dispositivos do RIR/1999 a seguir [destaques acrescidos]:

Art. 251. *A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º).*

Parágrafo único. *A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).*

Seção IV

CONSERVAÇÃO DE LIVROS E COMPROVANTES

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

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

§2º (...)

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

Capítulo IV

VERIFICAÇÃO PELA AUTORIDADE TRIBUTÁRIA

Art. 276. *A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita à verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos de sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova, observado o disposto no art. 922 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º).*

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

Quanto às operações ocorridas juntamente à empresa Laticínios Bela Fronteira, a Impugnante busca justificar os lançamentos efetuados em seu passivo exigível a longo prazo da seguinte forma:

O operação consistia em a Recorrente canalizar a maior parte de sua produção/venda para o Laticínio Bela Fronteira por meio de um acordo mutuo de cooperação, porém, sem que houvesse pagamento devido as restrições da Recorrente em continuar operando com bancos, pois já naquela data qualquer recurso que entrasse na conta bancária seria objeto de seqüestro (bloqueio) judicial.

Essa foi forma encontrada para continuar sobrevivendo, utilizar da cooperação da empresa Laticínio Bela Fronteira para fazer frente às obrigações contratadas pela Recorrente na compra de insumos, material de embalagens e outros gastos operacionais. Ou seja, ao invés da Bela Fronteira pagar a Recorrente pelo fornecimento de produtos, a Bela Fronteira pagava diretamente seus fornecedores.

Observe-se que as operações questionadas na autuação foram registradas nos Livros e Documentos Fiscais apresentados à fiscalização na conta do Passivo exigível EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS- MÚTUO COM EMPRESAS.

Contudo, depreende-se do exposto que a situação narrada pela contribuinte não se enquadraria entre as operações de mútuo, mas corresponderiam propriamente a Vendas de produtos. Observe-se que não se confundem operações de mútuo com aquelas narradas pela contribuinte. Pois veja:

Quanto às operações de mútuo, define o Código Civil:

Art. 586. O mútuo é o empréstimo de coisas fungíveis. O mutuário é obrigado a restituir ao mutuante o que dele recebeu em coisa do mesmo gênero, qualidade e quantidade.

Ou seja, Mútuo é o contrato pelo qual um dos contraentes transfere a propriedade de bem fungível ao outro, que se obriga a lhe restituir coisa do mesmo gênero, qualidade e quantidade. É um contrato real e unilateral, possuindo, ainda, como característica a fungibilidade da coisa emprestada, gerando a obrigatoriedade da restituição de outra coisa da mesma espécie, qualidade e quantidade.

Em relação à escrituração contábil da operação de tomada de empréstimo, quando da ocorrência do mútuo, há uma escrituração a débito do Caixa da empresa ou de sua Conta Bancos. Em contrapartida, efetua-se um lançamento a crédito na conta do passivo exigível “Empréstimos/ Mútuo”.

Quando do adimplemento do empréstimo, efetua-se lançamento a crédito da Conta Caixa, com o respectivo lançamento a débito da conta do passivo exigível antes mencionada.

Portanto, transitariam pelas contas de resultado tão-somente eventuais pagamentos de juros e demais encargos incidentes sobre a operação. Já os valores efetivamente movimentados não gerariam qualquer alteração no resultado do período, se regularmente contabilizados.

Ora, ao proceder à escrituração das operações narradas como se mútuo fossem, a contribuinte teria evitado que os valores lançados na conta do passivo exigível em

que escriturados (EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS- MÚTUO COM EMPRESAS), resultassem no reconhecimento de apuração de Receita.

Destaque-se, por relevante, que o fato de o valor pago em contrapartida das alegadas vendas não transitar pelas contas bancárias da empresa vendedora (Impugnante) em nada desqualificaria a operação e a incidência dos tributos sobre ela devidos.

Assim, caso restasse confirmada a tese da contribuinte de que os valores informados a título de mútuo referir-se-iam, na verdade, à obrigação relativa à *fornecimento de produtos*, restaria configurada não uma mera presunção de omissão de receita, mas prova direta da ocorrência da omissão.

Até porque, em análise aos livros diário e razão apresentados, não foi possível identificar qualquer registro de *fornecimento de produtos* à empresa Bela Fronteira. Não fora verificado também o devido oferecimento à tributação das receitas oriundas das operações destacadas, o que reforça o entendimento de que os valores lançados como se empréstimos fossem jamais transitaram por contas de resultado.

Observe-se que as presunções legais relativas (*como é o caso concreto*) provocam a chamada “inversão do ônus da prova”, cabendo ao contribuinte provar que o Fisco está equivocado. A falta de adequada comprovação impede o acolhimento do pleito, este é o entendimento expresso pelo Código de Processo Civil, art. 333, I.

Sendo assim, o efeito prático da presunção legal relativa é inverter o ônus da prova. Invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico, com as características descritas na lei, corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume. Cabe, pois, ao contribuinte, para afastar a presunção (se for relativa), provar que o fato presumido não existe no caso.

Agora, na defesa, em razão da “inversão do ônus da prova”, cabe ao contribuinte apresentar provas no sentido de elidir essa presunção legal. Ou seja, comprovar, por meio de documentação hábil e idônea, a existência da obrigação e que foram devidamente oferecidas à tributação as receitas dela provenientes.

Assim, não tendo sido comprovada a origem dos valores escrituradas no passivo sob a rubrica “Valor ref. A empréstimo mutuo c/ empresa Laticínios Bela Fronteira Ltda”, não há como afastar a presunção legal de omissão de receita imposta, pelo contrário, a própria contribuinte admite, em sua defesa, que os valores autuados vinculam-se ao *fornecimento de produtos*, ou seja, Receita de Vendas.

Em relação à divergência apontada pela auditoria quanto ao saldo da conta EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS- MÚTUO COM EMPRESAS, insurge-se a contribuinte afirmando que as diferenças se deram porque considerados pela fiscalização apenas os valores lançados nos Livros da filial.

Relata que a DIPJ teria sido elaborada com base nos valores constantes dos livros da matriz. Traz, então, uma cópia simples do que seria a conta 221.002.00001, no livro Razão da matriz.

Necessário consignar que durante toda a ação fiscal, mesmo após diversas intimações, a contribuinte restringiu-se a apresentar os Livros Diário e Razão pertencentes a sua filial.

Tal fato é confirmado por listagem apresentada pela contribuinte, em resposta ao Termo de Constatação Fiscal de 05/05/2011, onde discrimina os documentos

oferecidos à Fiscalização e autenticados pelo SVA, da qual constam somente aqueles pertencentes à filial da empresa, CNPJ 01.428.808/0002-18.

4. Arquivo digital, em formato Word ou excel dos livros diários e razão dos anos-calendários de 2005 e 2006, autenticados pelo SVA – Sistema Validados de Arquivos Digitais; (2 CD-R)

Foram todos gerados no formado Word, sendo um arquivo para cada mês, os quais estão sendo entregue por nesta ocasião, devidamente validados pelo SVA.

Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais
Recibo de Entrega de Arquivos Digitais

Versão 3.0.5 (2011.05.10)

Pág: 1 / 5

IDENTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE		
01.428.808/0002-18 - LATICINIOS SIUÇO HOLANDES LTDA		
NOME DO RESPONSÁVEL/PREPOSTO	CPF	TELEFONE(S)
RODRIGO LUCIANO BARBETI	186.528.198-08	(16) 3941-5999
RESPONSÁVEL TÉCNICO PELA GERAÇÃO DO(S) ARQUIVO(S)	CPF	TELEFONE(S)
Tipo de Arquivo		MEIO FÍSICO DA ENTREGA
Outros Arquivos - Autenticação de Arquivos		CD/DVD
INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES		

E ainda, tendo sido especificamente intimada a justificar as divergências apuradas, nada ressaltou quanto ao conteúdo da conta considerada restringir-se aos valores pertencentes exclusivamente à filial. Tal questionamento somente fora suscitado em sede de Impugnação.

Ora, não tendo sido comprovado o motivo pelo qual mostram-se discrepantes o saldo da conta de mútuo escriturado no Livro Razão apresentado pela Impugnante durante a fiscalização e aquele constante da DIPJ, não restou ao autuante outra alternativa que não lançar a exigência decorrente do saldo final escriturado no livro razão.

De qualquer forma, não há como validar a alegação da contribuinte, uma vez que busca justificar as diferenças apuradas tão-somente por meio de cópias simples do que seria a conta 2.2.1.002.0001, escriturada no Livro Razão da matriz (CNPJ nº 01.428.808/0001-37), sem que houvesse necessária validação e autenticação pelos sistemas próprios.

Ressalte-se, inclusive, que segundo consta dos referidos documentos apresentados apenas em sede de Impugnação, a conta mencionada apresenta saldo inicial (R\$ 40.279.393,85) e final (R\$ 28.632.491,73) divergentes daqueles informados no livro Razão da filial (no montante, respectivamente, de R\$ 40.748.590,25 e R\$ 39.724.341,16). Como se segue:

NUM. LCT.	C/PARTIDA	HISTORICO	DEBITO	CREDITO	SALDO D/C
		Saldo anterior...			40.748.590,25C
7471	18	Valor ref. a Pgto de parte de emprestimo mutuo com empresa Laticinios Bela Fronteira Ltda	1.007.335,66		
7474	30	Valor ref.a empréstimo mutuo c/ empresa Laticinios Bela Fronteira Ltda		2.000,00	
7506	18	Valor ref. a Pgto de parte de emprestimo mutuo com empresa Laticinios Bela Fronteira Ltda	19.254,97		
		Saldo final...			39.723.999,62C
		Total a Débito :	1.026.590,63	Total a Crédito :	2.000,00

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 01/04/2013 por ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Assinado digitalmente em 16/

04/2013 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 01/04/2013 por ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA

Impresso em 22/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 19311.720379/2011-53
Acórdão n.º 1402-001.284

S1-C4T2
Fl. 0

RAZA	O AN	ALITICO	HOLANDES LTDA	CNPJ	Folha:		
LATI	CINI	OS SUICO	HOLANDES LTDA		: 01.428.808/0001-	3/	
Peri	odo	: 01/01/	2006 a 31/12/2006		Emissao: 10/10/20	11	
DATA	LOT	F N.I.A.N.C	C/PARTIDA	HISTORICO	DEBITO	CRÉDITO	SAI DO D /C
2.2.1	.002	.00001 -	Laticinios Bela	Fronteira Ltda - 2252			Saldo Anterior: 40.279.393,85 C
06/jan	1	571 1.1.1.002.00008		Valor ref. a Pgto de parte do emprestimo mutuo com empresa Laticinios Bela Fronteira Ltda	1.007.335,66		39.272.058,19 C
06/jan	1	574 1.1.1.002.00020		Valor ref.a emprestimo mutuo c/ empresa Laticinios Bela Fronteira Ltda		2.000,00	39.274.058,19 C
06/jan	1	606 1.1.1.002.00008		Valor ref. a Pgto de parte do emprestimo mutuo com empresa Laticinios Bela Fronteira Ltda	19.254,97		39.254.803,22 C
15/jan	159	1404 1.1.2.001.00001		Valor ref.a baixa pelo recebimento ocorrido no periodo	1.345.560,70		37.909.243,02 C
RAZA O AN ALITICO							
LATI CINI OS SUICO	HOLANDES LTDA	CNPJ	Folha:	3			
Peri odo : 01/01/ 2006 a 31/12/2006			: 01.428.808/0001-	3/			
			Emissao: 10/10/20	11			
DATA LOT F N.I.A.N.C C/PARTIDA HISTORICO DEBITO CRÉDITO SAI DO D /C							
2.2.1 .002 .00001 - Laticinios Bela Fronteira Ltda - 2252							
				Transporte de Saldo:	10.074.396,86	2.504,54	
15/dez 159 14209 1.1.2.001.00001				Valor ref.a baixa pelo recebimento ocorrido no periodo	983.566,20		29.223.935,33 C
21/dez 159 14463 1.1.2.001.00001				Valor ref.a baixa pelo recebimento ocorrido no periodo	591.443,60		28.632.491,73 C
Totais:					11.649.406,66	2.504,54	28.632.491,73 C

Segundo destaca a contribuinte, a diferença apontada entre os saldos iniciais da conta teriam fundamento em débito efetuado na conta da filial, no montante de R\$ 469.196,40. Entretanto, não foi possível localizar tal débito no razão da filial trazido aos autos durante a ação fiscal. Nem mesmo no suposto razão consolidado apresentado pela Impugnante há o referido lançamento, como se extrai:

RAZAO ANALITICO	Folha:		
LATICINIOS HOLANDES LTDA	: 01.428.808/0001-	37	
Periodo : 0 2005 a 31/12/2005	Emissao: 10/10/20	11	
DATA LOTI C/PARTIDA	HISTORICO	DEBITO C REDITO SALDO D /C	
2.2.1.002.Laticinios Bela	Fronteira Ltda - 2252		
	Transporte de Saldo:	16.656.840,35	88.893.930,23
31/12 9 1.1.2.001.00002	Baixa por pagamentos no periodo realizados por conta e ordem da LSH - Malibu.	4.360.243,35	67.876.846,53 C
31/12 9 1.1.2.001.00001	Baixa por pagamentos no periodo realizados por conta e ordem da LSH - Malibu.	26.579.745,36	41.297.101,17 C
31/12 9 1.1.2.002.00003	Valor ref.a reclassificacao pela conciliacao de saldos do periodo	1.014.728,08	40.282.373,09 C
31/12 9 1.1.2.002.00003	Valor ref.a reclassificacao pela conciliacao de saldos do periodo	2.979,24	40.279.393,85 C
Totais:		48.614.536,38	88.893.930,23 40.279.393,85 C

Some-se a isso o fato de que também o alegado saldo final (R\$ 28.632.491,73) apurado na conta consolidada destoa daquele informado na linha 16 da Ficha 37A da DIPJ/2006 (R\$ 28.815.072,06), como abaixo se reproduz:

MATRIZ (CNPJ 01.428.808/0001-37)			FILIAL (CNPJ 01.428.808/0002-18)			CONSOLIDADO		
débito	crédito	Saldo	débito	crédito	Saldo	débito	crédito	Saldo
		40.748.590,25	469.196,40		469.196,40	469.196,40		40.279.393,85
Jan/06 1.026.590,63	2.000,00	39.723.999,62	2.220.000,00		2.689.196,40	3.246.590,63	2.000,00	37.034.803,22
fev/06 163,00	504,54	39.724.341,16	1.200.000,00		3.889.196,40	1.200.163,00	504,54	35.835.144,76
mar/06		39.724.341,16			3.889.196,40			35.835.144,76
abr/06		39.724.341,16			3.889.196,40			35.835.144,76
mai/06		39.724.341,16	2.340.000,00		6.229.196,40	2.340.000,00		33.495.144,76
jun/06		39.724.341,16	1.100.000,00		7.329.196,40	1.100.000,00		32.395.144,76
jul/06		39.724.341,16	1.000.000,00		8.329.196,40	1.000.000,00		31.395.144,76
ago/06		39.724.341,16	500.000,00		8.829.196,40	500.000,00		30.895.144,76
set/06		39.724.341,16	320.000,00		9.149.196,40	320.000,00		30.575.144,76
out/06		39.724.341,16	257.464,73		9.406.661,13	257.464,73		30.317.680,03
nov/06		39.724.341,16	110.178,50		9.516.839,63	110.178,50		30.207.501,53
dez/06		39.724.341,16	1.575.009,80		11.091.849,43	1.575.009,80		28.632.491,73

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 01/04/2013 por ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Assinado digitalmente em 16/

04/2013 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 01/04/2013 por ANTONIO JOSE PRAGA DE

SOUZA

Impresso em 22/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 19311.720379/2011-53
Acórdão n.º 1402-001.284

S1-C4T2
Fl. 0

CNPJ 01.428.808/0001-37		INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL		DIPJ 2007 Pág. 18	
Ficha 37A - Passivo - Balanço Patrimonial					
07244256826052011095613MP160		Ano Calendário 2006 ND 1531814 CNPJ 01.428.808/0001-37			
Discriminação	Último Balanço do Ano				
	Imediatamente Anterior	da Declaração			
CIRCULANTE					
01.Fornecedores	8.135.387,75	7.459.227,38			
02.Financiamentos a Curto Prazo	2.999.529,59	4.744.002,35			
03.Impostos, Taxas e Contribuições a Recolher	436.839,22	1.608.623,19			
04.Salários a Pagar	151.074,25	245.607,77			
05.Dividendos Propostos ou Lucros Creditados	0,00	0,00			
06.Provisão para a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	0,00	0,00			
07.Provisão para o Imposto de Renda	0,00	0,00			
08.Débitos Fiscais CSLL - Diferenças Temporárias	0,00	0,00			
09.Débitos Fiscais IRPJ - Diferenças Temporárias	0,00	0,00			
10.Outras Contas	882.762,44	277.720,67			
11.(-)Contas Retificadoras	0,00	0,00			
12.TOTAL DO CIRCULANTE	12.605.593,25	14.335.181,36			
EXIGÍVEL A LONGO PRAZO					
13.Fornecedores	0,00	0,00			
14.Financiamentos a Longo Prazo	0,00	0,00			
15.Empréstimos de Sócios/Acionistas Não Administradores	0,00	0,00			
16.Créditos de Pessoas Ligadas (Físicas/Jurídicas)	40.279.393,85	28.815.072,06			
17.Provisão p/ o Imposto de Renda s/ Lucros Diferidos	0,00	0,00			
18.Débitos Fiscais CSLL - Diferenças Temporárias	0,00	0,00			
19.Débitos Fiscais IRPJ - Diferenças Temporárias	0,00	0,00			
20.Outras Contas	0,00	0,00			
21.(-)Contas Retificadoras	0,00	0,00			
22.TOTAL EXIGÍVEL A LONGO PRAZO	40.279.393,85	28.815.072,06			

Não há nos autos provas que infirmem as divergências apuradas pela fiscalização. Além disso, diante das inúmeras incongruências entre os valores constantes do suposto excerto do livro Razão consolidado, trazido apenas em sede de impugnação, em relação aos valores declarados em DIPJ e escriturados nos livros Razão e Diário apresentados à fiscalização, inviável considerar as alegações da contribuinte quanto ao suposto equívoco da fiscalização quando da análise da conta nº 2.2.1.002.0001.

Aprecia-se, a seguir, a Multa Regulamentar aplicada.

Reprise-se que o dever instrumental da manutenção dos arquivos magnéticos pela pessoa jurídica é obrigação acessória, instituída no interesse da fiscalização dos tributos.

E não é por demais relembrar que a obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal, relativamente à penalidade pecuniária, nos exatos termos do art. 113, § 3º, do Código Tributário Nacional (CTN), aprovado pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. O fato gerador dessa obrigação principal (penalidade) é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

A Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, que instituiu o dever instrumental de manutenção dos arquivos magnéticos, assim disciplinou a imposição da penalidade a essa obrigação vinculada:

“Art. 11. As pessoas jurídicas que, de acordo com o balanço encerrado em relação ao período-base imediatamente anterior, possuírem patrimônio líquido superior a Cr\$ 250.000.000,00 e utilizarem sistema de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal ficarão obrigadas, a partir do período-base de 1991, a manter, em meio magnético ou assemelhado, à disposição do Departamento da Receita Federal, os respectivos arquivos e sistemas durante o prazo de cinco anos.

§ 1º O valor referido neste artigo será reajustado, anualmente, com base no coeficiente de atualização das demonstrações financeiras a que se refere a Lei nº 8.200, de 28 de junho de 1991.

§ 2º **O Departamento da Receita Federal poderá expedir os atos necessários para estabelecer a forma e o prazo em que os arquivos e sistemas deverão ser apresentados.**

Art. 12. A inobservância do disposto no artigo precedente acarretará a imposição das seguintes penalidades:

I - multa de meio por cento do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período, aos que não atenderem à forma em que devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos;

II - multa de cinco por cento sobre o valor da operação correspondente, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações solicitadas;

III - multa equivalente a Cr\$ 30.000,00, por dia de atraso, até o máximo de trinta dias, aos que não cumprirem o prazo estabelecido pelo Departamento da Receita Federal ou diretamente pelo Auditor-Fiscal, para apresentação dos arquivos e sistemas.

Parágrafo único. O prazo de apresentação de que trata o inciso III deste artigo será de, no mínimo, vinte dias, que poderá ser prorrogado por igual período pela autoridade solicitante, em despacho fundamentado, atendendo a requerimento circunstanciado e por escrito da pessoa jurídica.”(negrejou-se)

Como visto, o fato gerador da multa é o próprio não atendimento às intimações da contribuinte quanto à apresentação dos documentos solicitados ou os apresentarem de maneira incorreta, com inobservância da forma estabelecida para apresentação dos arquivos e sistemas solicitados, ocorrendo exatamente no momento em que inadimplida referida prestação.

Continuando, registre-se que referida hipótese de incidência permaneceu inalterada, mesmo quando das modificações introduzidas na Lei nº 8.218, de 1991, por meio da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, que veio tratar de outros aspectos materiais da obrigação tributária assim surgida. Veja-se abaixo, conforme a nova redação dos artigos 11 e 12 da Lei nº 8.218, de 1991:

“Art. 11. As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária.

§ 1º A Secretaria da Receita Federal poderá estabelecer prazo inferior ao previsto no caput deste artigo, que poderá ser diferenciado segundo o porte da pessoa jurídica.

§ 2º Ficam dispensadas do cumprimento da obrigação de que trata este artigo as empresas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, de que trata a Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

§ 3º A Secretaria da Receita Federal expedirá os atos necessários para estabelecer a forma e o prazo em que os arquivos digitais e sistemas deverão ser apresentados.

§ 4º Os atos a que se refere o § 3º poderão ser expedidos por autoridade designada pelo Secretário da Receita Federal. (destacou-se o texto sob interesse).

Art. 12 - A inobservância do disposto no artigo precedente acarretará a imposição das seguintes penalidades:

I - multa de meio por cento do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período, aos que não atenderem à forma em que devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos;

II - multa de cinco por cento sobre o valor da operação correspondente, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações solicitadas, limitada a um por cento da receita bruta da pessoa jurídica no período;

III - multa equivalente a dois centésimos por cento por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período, até o máximo de um por cento dessa, aos que não cumprirem o prazo estabelecido para apresentação dos arquivos e sistemas.

Parágrafo único. Para fins de aplicação das multas, o período a que se refere este artigo compreende o ano-calendário em que as operações foram realizadas.”

Conforme previsto no § 3º do art. 11 da Lei nº 8.218/91, com a redação dada pelo art. 72 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, acima transcrito, foram regularmente expedidos, pela Secretaria da Receita Federal, os atos necessários para estabelecer a forma em que os arquivos digitais devam ser apresentados, conforme Instrução Normativa SRF nº 86, de 22 de outubro de 2001 e Ato Declaratório Executivo COFIS nº 15, de 23 de outubro de 2001:

IN SRF nº 86/01:

“Art. 2º As pessoas jurídicas especificadas no art. 1º, quando intimadas pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal, apresentarão, no prazo de vinte dias, os arquivos digitais e sistemas contendo informações relativas aos seus negócios e atividades econômicas ou financeiras.

Art. 3º Incumbe ao Coordenador-Geral de Fiscalização, mediante Ato Declaratório Executivo (ADE), estabelecer a forma de apresentação, documentação de acompanhamento e especificações técnicas dos arquivos digitais e sistemas de que trata o art. 2º.

§ 1º Os arquivos digitais referentes a períodos anteriores a 1º de janeiro de 2002 poderão, por opção da pessoa jurídica, ser apresentados na forma estabelecida no caput.

§ 2º A critério da autoridade requisitante, os arquivos digitais poderão ser recebidos em forma diferente da estabelecida pelo Coordenador-Geral de Fiscalização, inclusive em decorrência de exigência de outros órgãos públicos.

§ 3º Fica a critério da pessoa jurídica a opção pela forma de armazenamento das informações.”

ADE COFIS nº 15/01:

“Art. 1º As pessoas jurídicas de que trata o art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 86, de 2001, quando intimadas por Auditor-Fiscal da Receita Federal (AFRF), deverão apresentar, a partir de 1º de janeiro de 2002, os arquivos digitais e sistemas contendo informações relativas aos seus negócios e atividades econômicas ou financeiras, observadas as orientações contidas no Anexo único.

§ 1º As informações de que trata o caput deverão ser apresentadas em arquivos padronizados, no que se refere a:

I – registros contábeis;

II – fornecedores e clientes;

III - documentos fiscais;

IV - comércio exterior;

V - controle de estoque e registro de inventário;

VI - relação insumo/produto;

VII - controle patrimonial;

VIII - folha de pagamento.

§ 2º *As informações que não se enquadrarem no parágrafo anterior deverão ser apresentadas pelas pessoas jurídicas, atendido o disposto nos itens "Especificações Técnicas dos Sistemas e Arquivos" e "Documentação de Acompanhamento" do Anexo único.*

Art. 2º *A critério da autoridade requisitante, os arquivos digitais de que trata § 1º do artigo anterior poderão ser apresentados em forma diferente da estabelecida neste Ato, inclusive em decorrência de exigência de outros órgãos públicos.*

Anexo único:

1. Especificações Técnicas dos Sistemas e Arquivos

Os arquivos digitais solicitados por AFRFB deverão obedecer às regras de armazenamento e formatação estabelecidas neste Ato.

(...)

1.3 Meios Físicos de Entrega

Os arquivos digitais poderão ser entregues nos seguintes meios:

- a. CD não regravável, padrão de gravação ISO-9660;*
- b. DVD não regravável, padrão de gravação UDF;*
- c. Conexão em rede local (LAN): desde que haja compatibilidade de protocolos, utilitários e recursos tecnológicos.*
- d. Transmissão direta entre computadores: desde que haja compatibilidade de protocolos, utilitários e recursos tecnológicos.*
- e. Em outro meio físico, desde que aceito pelo AFRFB.*

1.4 Sistemas

A pessoa jurídica usuária de sistema de processamento de dados deverá manter documentação técnica completa e atualizada do sistema, suficiente para possibilitar a sua auditoria, facultada a manutenção em meio magnético, sem prejuízo da sua emissão gráfica, quando solicitada (art. 38 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

1.4 Dispensa da Entrega

Não serão exigidos arquivos digitais de registros contábeis e fiscais na forma deste ato aos contribuintes que estão obrigados à transmissão ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), ou que transmitiram facultativamente, apenas em relação às mesmas informações que comprovadamente foram entregues ao Sped.

2. Autenticação

Os arquivos digitais, entregues na forma do item 1.3, deverão ser autenticados utilizando-se aplicativo a ser disponibilizado na página da RFB na internet, o qual, mediante varredura nos arquivos eletrônicos, irá gerar um código de identificação utilizando o algoritmo MD5 – "Message-Digest algorithm 5", ou superior, podendo ser utilizado a qualquer tempo para verificação da autenticidade dos arquivos fornecidos.

No documento a que se refere o item 3.2, constarão os códigos gerados, que identificarão de forma única os arquivos digitais entregues.

3. Documentação de Acompanhamento

Os documentos mencionados no item 3.1 devem, também, ser gravados como arquivo texto denominado LEIAME.TXT e entregue juntamente com o arquivo a que se refere.

3.1 Descrição Detalhada do Arquivo

Descrição completa dos campos de cada registro do arquivo, incluindo sua seqüência e formato (tipo, posição inicial, tamanho e quantidade de casas decimais), seu

significado, valores possíveis, com a descrição dos conceitos envolvidos na especificação deste valor, definição de seus componentes, incluindo fórmulas de cálculo e eventual relação com o conteúdo de outros campos.

Quando, para manter a integridade e correção da informação, for necessária a apresentação de dados não previstos nos arquivos padronizados, eles deverão ser incluídos nos arquivos correspondentes, mediante acréscimo de campos ao final do registro. Caso qualquer campo seja de tamanho superior ao previsto neste Ato, prevalecerá o tamanho utilizado pela pessoa jurídica. Em ambas as situações, exige-se, como parte da documentação de acompanhamento, a apresentação do leiaute correspondente aos arquivos.

3.2 Recibo de entrega

Os arquivos digitais serão entregues acompanhados do Recibo de entrega que conterá a identificação dos arquivos e os códigos gerados pelo sistema mencionado no item 2, dentre outras informações. Esse documento deverá ser assinado pelo AFRFB requisitante, após a conferência do respectivo código de autenticação, pelo técnico/empresa responsável pela geração dos arquivos e pelo contribuinte/preposto.

3.3 Etiqueta de Identificação

Quando o volume de dados a ser entregue ultrapassar a capacidade de armazenamento da mídia, os dados deverão ser distribuídos em tantos dispositivos de armazenamento, com respectiva etiqueta externa de identificação, quantos forem necessários.

A etiqueta de identificação externa de cada volume deverá conter as seguintes informações:

a. CNPJ;

b. Nome Empresarial;

c. Nome do(s) arquivo(s);

d. Volume (A/B), onde "B" significa a quantidade total de volumes do arquivo e "A" significa a seqüência da numeração em relação a esse total.

(...)."

Encontrando-se, ainda, em vigor os atos normativos acima transcritos, não há que se falar em retroatividade benigna no presente caso.

Observe-se que a apresentação dos arquivos magnéticos, no curso dos procedimentos de fiscalização, como é o caso em tela, é obrigação que em nada se vincula à análise de eventuais procedimentos de restituição e compensação.

Prosseguindo na análise, mencione-se que a fiscalização intimou reiteradamente a empresa a apresentar os arquivos magnéticos, observada a forma prevista na legislação de regência, acima transcrita, relatando as inconsistências apuradas nos arquivos apresentados pela contribuinte, além da omissão em relação a parte dos arquivos solicitados, conforme se depreende de trecho do termo de Constatação Fiscal lavrado em 11/05/2011, abaixo reproduzido:

O conteúdo desses CD-R permite tão somente a análise da contabilidade do período de 01/01/2005 a 31/12/2005. Já a contabilidade relativa ao período de 01/01/2006 a 31/12/2006 não pode ser visualizada em razão de erro no arquivo de saldos mensais.

Não há nesses 2 CD-R os arquivos relativos a:

4.2. Fornecedores e clientes (anos-calendário de 2005 e 2006);

4.3. Documentos fiscais (ano-calendário de 2005 e 2006).

4.9. Arquivos auxiliares (anos-calendário de 2005 e 2006);

4.10. Arquivos complementares - PIS/COFINS (anos-calendário de 2005 e 2006).

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2206-2/2004 que institui a Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira (ICP-Brasil). Fica então o contribuinte intimado de que encontra-se em mora quanto à entrega à fiscalização dos arquivos digitais acima referidos

Autenticado digitalmente em 01/04/2013 por ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Assinado digitalmente em 16/04/2013 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 01/04/2013 por ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA

Impresso em 22/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Em 08/06/2011, nova intimação é efetuada, requerendo os arquivos mencionados. Pois veja:

Fica também o contribuinte intimado a apresentar à fiscalização, no prazo de 20 (vinte) dias, os seguintes documentos:

4. Arquivo digital, em formato word ou excel, dos livros diário e razão dos anos-calendário de 2005 e 2006, autenticados pelo SVA - Sistema Validador de Arquivos Digitais.

Em 14/07/2011, reitera a mora da contribuinte quanto à apresentação dos arquivos exigidos em conformidade com a legislação, como se segue:

Todavia, fica o contribuinte cientificado de que continua em mora quanto à entrega à fiscalização dos seguintes arquivos digitais, em consonância com o padrão definido pela Instrução Normativa SRF nº 86 de 2001 e Ato Declaratório COFIS nº 15 de 2001 e alterações posteriores, conforme itens de seu anexo único:

- 4.1. Registros contábeis (ano-calendário de 2006);
- 4.2. Fornecedores e clientes (anos-calendário de 2005 e 2006);
- 4.3. Documentos fiscais (anos-calendário de 2005 e 2006);
- 4.9. Arquivos auxiliares (anos-calendário de 2005 e 2006);
- 4.10. Arquivos complementares - PIS/COFINS (anos-calendário de 2005 e 2006).

Foi constatado que o CD de código de identificação 6bb1c315-ee49c263-55d2c654-bbd95cfc apresentado pelo contribuinte contém somente dados parciais das notas fiscais de saída emitidas no mês de janeiro/2006.

A autuante resume o ocorrido nos seguintes termos:

Conforme consta no Termo de Constatação Fiscal de 11/05/2011, o contribuinte apresentou parcialmente à fiscalização, e fora do prazo já prorrogado no Termo de Intimação Fiscal de 19/04/2011, os arquivos digitais conforme determinado pela IN SRF nº 86, de 22 de outubro de 2001. Em 14/07/2011, através do Termo de Intimação Fiscal da mesma data, a fiscalização reiterou a mora do contribuinte quanto à entrega dos arquivos digitais nele especificados. Em 08/08/2011, o contribuinte entregou à fiscalização os arquivos digitais relativos aos documentos fiscais do ano-calendário de 2006, porém permanece omissos quanto à apresentação dos arquivos contábeis desse mesmo período (2006), item 4.1 (arquivos contábeis). Essa conduta acarreta a aplicação da multa regulamentar prevista no art. 12 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991 e arts. 266 e 980, inciso II, do Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda), que é de 1% (um por cento) sobre a receita bruta auferida no ano-calendário de 2006, conforme segue demonstrado:

Pelo exposto, percebe-se que desnecessárias seriam novas intimações apenas para reiterar a omissão diversas vezes noticiada. Até porque, fora concedido tempo mais que suficiente para apresentação dos arquivos requeridos, os quais, reitera-se, deveriam ter sido disponibilizados ao Fisco assim que solicitados.

Questiona, ainda, a contribuinte se haveria possibilidade de os arquivos por ela apresentados em resposta ao termo de intimação de 14/07/2011, mesmo após autenticados e validados pelo SVA, apresentarem erros.

Em análise ao questionamento suscitado, necessário reproduzir a informação constante do sítio da Receita Federal (www.receita.fazenda.gov.br), do qual consta os seguintes esclarecimentos relativos ao Sistema de Validação e Autenticação de arquivos Digitais (SVA):

Arquivos Digitais - Validação e Autenticação de Arquivos Digitais a ser(em) entregue(s) ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil por meio do Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais (SVA)

O SVA valida o leiaute dos arquivos-texto entregues pelo contribuinte de acordo com normas da Secretaria da Receita Federal do Brasil e efetua a autenticação (geração de um código de identificação a partir do conteúdo do arquivo) dos arquivos digitais fornecidos pelo contribuinte ao Auditor-Fiscal, em cumprimento ao item 1.11 do MANAD - Manual Normativo de Arquivos Digitais, aprovado pela INSTRUÇÃO NORMATIVA MPS/SRP Nº 12, de 20 de junho de 2006, publicada no DOU de

03/07/2006, artigos 61 e 62 da INSTRUÇÃO NORMATIVA SRP Nº 03, de 14 de Julho de 2005, publicada no DOU nº 135 de 15/07/2005 e artigo 8 da Lei 10.666, de 08 de Maio de 2004, no intuito de identificar, de forma única e inequívoca, os arquivos digitais fornecidos.

Na validação de arquivos texto no formato MANAD, o SVA verifica a conformidade do leiaute dos arquivos selecionados com o leiaute padrão estabelecido no Manual (tamanho e tipo dos dados, posição dos campos, etc...). Verifica ainda a consistência e a coerência dos dados entre si realizando testes de integridade referencial dos dados contidos nas tabelas relacionadas e ainda a inexistência de registros duplicados.

Os erros e/ou avisos, porventura encontrados são listados no "Relatório Analítico de Mensagens da Validação" e os resultados são consolidados no "Relatório Mensagens da Validação" e no "Relatório de Resumo da Validação do Arquivo".

O SVA autentica quaisquer arquivos digitais fornecidos pelo contribuinte independente do tipo (planilhas, documentos, bancos de dados, relatórios, etc...) mediante varredura no conteúdo do arquivo digital entregue pela empresa, gerando um código de identificação do arquivo utilizando o algoritmo MD5 "Message-Digest algorithm 5" de 128-bit de comprimento, podendo ser utilizado a qualquer tempo, tanto pelo contribuinte quanto pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil. Este código de identificação do arquivo constará em todos os relatórios emitidos pelo Sistema autenticando o(s) arquivo(s) selecionado(s). O "Recibo de Entrega de Arquivo Digital" deverá ser assinado pelo contribuinte/responsável ou preposto da empresa, pelo responsável técnico pela geração dos arquivos e pelo Auditor-Fiscal requisitante (após conferência por este do código de autenticação do arquivo).

SVA - Autenticação e Validação de Arquivos Digitais

O(s) arquivo(s) digital(is) entregue(s) ao Auditor-Fiscal requisitante, em mídia digital não regravável, deverá(ão), portanto, vir acompanhado(s) dos três relatórios acima mencionados: "Relatório de Mensagens da Validação"(quando houver), "Relatório de Resumo da Validação do Arquivo" e "Recibo de entrega de Arquivos Digitais".

Depreende-se do exposto que o SVA objetiva validar arquivos texto gerados no formato estabelecido pela RFB. Esta validação será realizada em 2 níveis: formato (tamanho e tipo de dado) e conteúdo. Esta validação de conteúdo visa a identificação de inconsistências e consiste na realização de testes de integridade referencial entre os campos das tabelas relacionadas. Encontrados erros, são eles destacados.

De pronto, necessário ressaltar, que não foram localizados os referidos "Relatório de Mensagens da Validação" e "Relatório de Resumo da Validação do Arquivo", onde seriam consolidados os resultados da análise. Além disso, os eventuais erros identificados constariam de "Relatório Analítico de Mensagens da Validação", também não encontrado.

Por outro lado, observe-se que o simples fato de restar o documento autenticado pelo SVA não garante estar ele livre de erros ou inconsistências. Sua integridade deverá ser verificada pela fiscalização quando de sua entrega.

É o que se depreende das informações contidas no "Perguntas frequentes", constante do sistema de Validação e Autenticação de Arquivos (SVA), versão 3.0.8, abaixo reproduzido:

63) Poderá ser solicitado novo arquivo pelo Auditor-Fiscal requisitante, ainda que o Relatório de Resumo da Validação do referido arquivo gerado pelo SVA esteja livre de erros/avisos?

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.206-2/2001

Autenticado digitalmente em 01/04/2013 por ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Assinado digitalmente em 16/

04/2013 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 01/04/2013 por ANTONIO JOSE PRAGA DE

SOUZA

Impresso em 22/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Sim. Ainda que o arquivo, quando submetido ao SVA, não apresente erros e/ou avisos, poderá ser solicitada a geração de novo arquivo, caso o auditor-fiscal requisitante, ao realizar testes de integridade das informações constantes no arquivo apresentado, identifique posteriormente outras inconsistências/erros.

Tal situação se aplicaria quando, por exemplo, forem constatadas informações parciais/incompletas ou mesmo ausência de informações no arquivo apresentado. Por exemplo, no caso de o Auditor- Fiscal requisitante detectar posteriormente que uma determinada lotação não consta no arquivo MANAD (nenhum registro com esta informação na tabela de lotações K100 e nenhum registro com esta informação nas tabelas Mestre K250/Itens K300). Neste caso, seria impossível para o SVA acusar tal inconsistência, visto que a referida lotação não constava em nenhum registro do arquivo.

64) Arquivos contendo mensagens de aviso/erro poderão ser aceitos pela Fiscalização?

Sim, a critério do Auditor-Fiscal requisitante. No entanto, a entrega de arquivos com informações parciais/incompletas ou ausência de informações, apesar de aceitos, não afastam a possibilidade de atuação pelo Auditor-Fiscal requisitante por descumprimento de obrigação acessória.

66) A empresa poderá ser autuada, ainda que o Relatório de Resumo da Validação do referido arquivo gerado pelo SVA esteja livre de erros/avisos?

Sim. Caso forem constatadas posteriormente pelo Auditor-Fiscal requisitante que o arquivo entregue contém informações parciais, incompletas ou mesmo ausentes.

Ademais, através de simples análise das listagens de arquivos produzidas pelo SVA e juntadas aos autos, confirma-se o erro identificado pela fiscalização.

Isso porque, conforme se verifica da relação entregue em 27/05/2011, grande parte dos arquivos analisados não contém informação quanto ao conteúdo e período a que se refere, constando identificação de avisos "N/V" e erros "N/V". Como se segue:

Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais

Versão 3.0.5 (2011.05.10)

Recibo de Entrega de Arquivos Digitais

Pág: 5 / 5

IDENTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE			
01.428.808/0002-18 - LATICINIOS SIUÇO HOLANDES LTDA			
NOME DO RESPONSÁVEL/PREPOSTO	CPF	TELEFONE(S)	
RODRIGO LUCIANO BARBETI	186.526.198-08		
RESPONSÁVEL TÉCNICO PELA GERAÇÃO DO(S) ARQUIVO(S)	CPF	TELEFONE(S)	
Tipo de Arquivo	MEIO FÍSICO DA ENTREGA		
Outros Arquivos - Autenticação de Arquivos	CD/DVD		
INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES			

Relação dos Arquivos

NOME DO ARQUIVO	CONTEÚDO	PERÍODO	TAMANHO (bytes)	AVISOS	ERROS	CÓDIGO DE AUTENTICAÇÃO
F:\Arquivos para Fiscalização\Memórias de Cálculo\Relação das NF Creditadas 2006\Imprimir Itabai7Julho Imprimir.xls	não informado	(não informado)	178688	N/V	N/V	a599a4a4-470c57b7-a7811ed6-71e12303
F:\Arquivos para Fiscalização\Memórias de Cálculo\Relação das NF Creditadas 2006\Imprimir Itabai8Agosto Imprimir.xls	não informado	(não informado)	180224	N/V	N/V	24697ca1-1d7b9e45-aa6089a0-d9905991
F:\Arquivos para Fiscalização\Memórias de Cálculo\Relação das NF Creditadas 2006\Imprimir Itabai9Setembro Imprimir.xls	não informado	(não informado)	220672	N/V	N/V	cf871a73-4a64ad7-5c9a9c14-6897a39d
F:\Arquivos para Fiscalização\SVA 012006 - validado\A431.txt	não informado	(não informado)	93015	N/V	N/V	695e9c3b-d1a76ed0-81be481d-ebf22f33
F:\Arquivos para Fiscalização\SVA 012006 - validado\A432.txt	não informado	(não informado)	85813	N/V	N/V	7caae0c4-564cab28-075bc97a-e37b5a1c
F:\Arquivos para Fiscalização\SVA 012006 - validado\A491.txt	não informado	(não informado)	81662	N/V	N/V	8f47916c-4822123e-a5e62426-0a9c32a5
F:\Arquivos para Fiscalização\SVA 012006 - validado\A494.TXT	não informado	(não informado)	1647	N/V	N/V	31a384d6-10fc1b7-5e22d0d9-bda7535f
F:\Arquivos para Fiscalização\SVA 012006 - validado\A495.TXT	não informado	(não informado)	298	N/V	N/V	b3c0c899-8b03a4b3-96598e46-8217e73e

130 Arquivo(s) listado(s)

(*) Para arquivos gerados de acordo com o Manual de Arquivos Digitais deverá ser anexado o Relatório de Resumo da Validação de cada um dos arquivos.

Processo nº 19311.720379/2011-53
Acórdão n.º 1402-001.284

S1-C4T2
Fl. 0

Sendo que nem mesmo consta do referido relatório a assinatura do AFRFB responsável pelo recebimento, que denotaria sua aceitação.

Distinto, entretanto, do que ocorre quanto aos arquivos apresentados em agosto de 2011. Pois veja:

Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais
Recibo de Entrega de Arquivos Digitais

Versão 3.0.7 (2011.07.27)

Pág: 1 / 2

IDENTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE

01.428.808/0002-18 - LATICINIOS SUIÇO HOLANDES LTDA

NOME DO RESPONSÁVEL/PREPOSTO

RODRIGO LUCIANO BARBETI

CPF

186.526.198-08

TELEFONE(S)

RESPONSÁVEL TÉCNICO PELA GERAÇÃO DO(S) ARQUIVO(S)

CPF

TELEFONE(S)

Tipo de Arquivo

ADE COFIS 25/2010 (IN 85/2001) - Documentos Fiscais

MEIO FÍSICO DA ENTREGA

CD/DVD

INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES

Relação dos Arquivos

NOME DO ARQUIVO	CONTEUDO	PERÍODO	TAMANHO (bytes)	AVISOS	ERROS	CÓDIGO DE AUTENTICAÇÃO
C:\Program Files\Programas\FBISVA 3 0 7\Gravados\ADE25\$DOC-01428808000218-200601 ISVA-ADE25\$DOC-01428808000218-200601-491.txt	4.9 1-Cad PJJ/PF	(tabelas)	404320	0	0	e3da8759-9bcabb0d-471bd74f-93127039
C:\Program Files\Programas\FBISVA 3 0 7\Gravados\ADE25\$DOC-01428808000218-200601 ISVA-ADE25\$DOC-01428808000218-200601-491.fmt	Leiaute	(tabelas)	866	0	0	eefc1c71-78e06d3c-2acc38c-889fd71
C:\Program Files\Programas\FBISVA 3 0 7\Gravados\ADE25\$DOC-01428808000218-200601 ISVA-ADE25\$DOC-01428808000218-200601-494.fmt	4.9 4-Tab Nat O	(tabelas)	1647	0	0	31a384d8-10fc1b7-5e22d0d9-bda7535f
C:\Program Files\Programas\FBISVA 3 0 7\Gravados\ADE25\$DOC-01428808000218-200601 ISVA-ADE25\$DOC-01428808000218-200601-494.txt	Leiaute	(tabelas)	235	0	0	b61a3d53-858eb185-5ea9b907-c6bb05d9
C:\Program Files\Programas\FBISVA 3 0 7\Gravados\ADE25\$DOC-01428808000218-200601 ISVA-ADE25\$DOC-01428808000218-200601-494.fmt	4.9 5-Tab Merc	(tabelas)	298	0	0	3d096931-b0ca6f4b-0ae73617-38440e85
C:\Program Files\Programas\FBISVA 3 0 7\Gravados\ADE25\$DOC-01428808000218-200601 ISVA-ADE25\$DOC-01428808000218-200601-495.txt	Leiaute	(tabelas)	235	0	0	ad1b1d14-03c755e8-8bd4910-783cd0c0
C:\Program Files\Programas\FBISVA 3 0 7\Gravados\ADE25\$DOC-01428808000218-200601 ISVA-ADE25\$DOC-01428808000218-200601-495.fmt	4.3 1-Mestre NF	Janeiro/2006	134368	0	0	a3edd386-445c200c-ed6506b0-7a883e41
C:\Program Files\Programas\FBISVA 3 0 7\Gravados\ADE25\$DOC-01428808000218-200601 ISVA-ADE25\$DOC-01428808000218-200601-431-3820 54654118.txt	Leiaute	Janeiro/2006	2336	0	0	25bc91bf-4dc69198-a5d790b7-ca7c18b3
C:\Program Files\Programas\FBISVA 3 0 7\Gravados\ADE25\$DOC-01428808000218-200601 ISVA-ADE25\$DOC-01428808000218-200601-432-3820 54654118.fmt	4.3 2-Itens NF	Janeiro/2006	99104	0	0	0d3e272e-aca3b578-b35465e4-b7e0a801
C:\Program Files\Programas\FBISVA 3 0 7\Gravados\ADE25\$DOC-01428808000218-200601 ISVA-ADE25\$DOC-01428808000218-200601-432-3820 54654118.txt	Leiaute	Janeiro/2006	2056	0	0	4549d01e-bf65a142-924b7360-71477ce9
C:\Program Files\Programas\FBISVA 3 0 7\Gravados\ADE25\$DOC-01428808000218-200601 ISVA-ADE25\$DOC-01428808000218-200601-433-3820 54654118.fmt	4.3 3-Mestre NF	Janeiro/2006	56772	0	0	21c25ea9-e889ef3d-a57b4714-2a953e50
C:\Program Files\Programas\FBISVA 3 0 7\Gravados\ADE25\$DOC-01428808000218-200601 ISVA-ADE25\$DOC-01428808000218-200601-433-3820 54654118.txt	Leiaute	Janeiro/2006	1636	0	0	b18072a6-e90cb664-7ee3d700-719696ce
C:\Program Files\Programas\FBISVA 3 0 7\Gravados\ADE25\$DOC-01428808000218-200601 ISVA-ADE25\$DOC-01428808000218-200601-433-3820 54654118.fmt	4.3 4-Itens NF	Janeiro/2006	89077	0	0	f3a28ad6-c533f5de-c5fc266-c627661c
C:\Program Files\Programas\FBISVA 3 0 7\Gravados\ADE25\$DOC-01428808000218-200601 ISVA-ADE25\$DOC-01428808000218-200601-434-3820 54654118.txt	Leiaute	Janeiro/2006	2056	0	0	b7690a24-ee87b40c-df0883bd-8b2c830b
C:\Program Files\Programas\FBISVA 3 0 7\Gravados\ADE25\$DOC-01428808000218-200601 ISVA-ADE25\$DOC-01428808000218-200601-4101-382 054654118.txt	4.10.1-Compl. 4	Janeiro/2006	40750	0	0	65d3aa14-844b9b42-9f42cae7-335eod8d
C:\Program Files\Programas\FBISVA 3 0 7\Gravados\ADE25\$DOC-01428808000218-200601 ISVA-ADE25\$DOC-01428808000218-200601-4101-382 054654118.fmt	Leiaute	Janeiro/2006	1006	0	0	5c4e3b39-346d9334-3777bf95-6971751e
C:\Program Files\Programas\FBISVA 3 0 7\Gravados\ADE25\$DOC-01428808000218-200601 ISVA-ADE25\$DOC-01428808000218-200601-4105-382 054654118.txt	4.10 5-Compl. 4	Janeiro/2006	67721	0	0	871ccb83-fb4067c-0987dbd3-9fd68aa8
C:\Program Files\Programas\FBISVA 3 0 7\Gravados\ADE25\$DOC-01428808000218-200601 ISVA-ADE25\$DOC-01428808000218-200601-4105-382 054654118.fmt	Leiaute	Janeiro/2006	1496	0	0	04e6949f-78a3a876-4fe11157-e75787bd

Do exposto, é possível perceber que os arquivos apresentados pela contribuinte, em 08/08/2011, não só traziam, em sua maioria, a informação quanto ao conteúdo dos arquivos apresentados, como constava, diversamente dos anteriores, a inexistência de erros no campo AVISOS e ERROS.

Tal distinção permite inferir a invalidade dos arquivos constantes da primeira listagem, pelo que impossibilitada sua verificação.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 01/04/2013 por ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Assinado digitalmente em 16/

04/2013 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 01/04/2013 por ANTONIO JOSE PRAGA DE

SOUZA

Impresso em 22/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

De qualquer forma, verificada a omissão da contribuinte quanto à entrega de parte dos arquivos contábeis requeridos, a punição cabível, como visto das normas transcritas, consiste na penalidade de 5% sobre o valor da operação correspondente, limitada a um por cento da receita bruta da pessoa jurídica no período (receita escriturada + receita omitida = R\$ 70.548.689,19), o que foi observado no lançamento.

Quanto à alegação de que a multa imposta agride os mandamentos constitucionais, como o postulado da capacidade contributiva, configurando aspecto confiscatório, destaque-se que o texto constitucional é claro no sentido de que a vedação contida no art. 150, inciso IV, refere-se apenas à exigência de tributos. Assim, é ela direcionada, em primeiro plano, ao legislador infra-constitucional que detém a competência para sua instituição ou majoração, e em segundo plano ao Poder Judiciário, que deve aplicar tal determinação no controle difuso ou concentrado da constitucionalidade das leis.

O entendimento da impugnante acerca de eventual ilegalidade das exigências relativas à incidência da multa, por considerá-la confiscatória, dirige-se à atividade do legislador, sendo, portanto, impertinente à presente causa.

Estando o lançamento de conformidade com a legislação tributária vigente à época de ocorrência dos fatos geradores, não cabe qualquer alegação de inconstitucionalidade e legalidade no contencioso administrativo, vez que não compete à autoridade administrativa examinar a validade de dispositivo regularmente inserido no sistema tributário nacional, sendo tal atribuição do Poder Judiciário.

Isto porque a apreciação das autoridades administrativas limita-se às questões de sua competência, estando fora de seu alcance o debate sobre aspectos da validade, constitucionalidade ou legalidade da legislação, vez que o controle da constitucionalidade das normas é de competência exclusiva do Poder Judiciário e, no sistema difuso, centrado em última instância revisional no Supremo Tribunal Federal - art. 102, I, "a", III da CF de 1988.

Enquanto a norma não é declarada inconstitucional pelos órgãos competentes do Poder Judiciário e não é eliminada do sistema normativo, tem presunção de validade, presunção esta que é vinculante para a administração pública. Portanto, é defeso aos órgãos administrativos jurisdicionais, de forma original, reconhecer alegação de inconstitucionalidade de disposições que fundamentam o lançamento, ainda que sob o pretexto de deixar de aplicação ao caso concreto.

Somente aos membros do Poder Judiciário permite-se negar aplicação à lei a pretexto de ser ela contrária à Constituição. No âmbito do processo administrativo não cabe, à autoridade fiscal, emitir juízo de valor a respeito de legalidade ou constitucionalidade de normas legais que embasam o ato praticado, sob pena de responsabilidade funcional por desrespeito aos comandos legais legitimamente inseridos no ordenamento jurídico, em observância ao artigo 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional - CTN.

Consigne-se que atualmente se encontra em vigor o artigo 26A do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, que disciplina o Processo Administrativo Fiscal - PAF, introduzido pela Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, que 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.

(...)

§6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de junho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.

Logo, resta prejudicada a análise no contencioso administrativo das arguições da impugnante, visto que a exigência fiscal fundamenta-se em leis regularmente inseridas no sistema tributário nacional.

Tal entendimento encontra-se pacificado inclusive na segunda instância do contencioso administrativo, conforme ementa da Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, a seguir reproduzida:

SÚMULA Nº 2 do CARF: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

O Contencioso Administrativo Fiscal, especificamente disciplinado no Decreto nº 70.235, de 1972, que trata do Processo Administrativo Fiscal - PAF, consiste na aferição pelos órgãos julgadores da regular constituição do crédito tributário e sua adequação às determinações legais.

(...).”

É de se registrar que tais fundamentos embora infirmados diretamente na peça recursal, não foram confrontados mediante prova dessas alegações, pelo que as razões de decidir da decisão recorrida podem ser perfeitamente adotados neste voto, conforme disposto no art. 50 Lei 9.784 de 1999, que se aplica subsidiariamente ao PAF(*verbis*):

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

V - decidam recursos administrativos;

(...)

*§ 1º **A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.***

(...)

*§ 3º **A motivação das decisões de órgãos colegiados e comissões ou de decisões orais constará da respectiva ata ou de termo escrito.*** (Grifei)

Processo nº 19311.720379/2011-53
Acórdão n.º 1402-001.284

S1-C4T2
Fl. 0

Frise-se que, especialmente quanto ao passivo fictício, cabe ao contribuinte comprovar a regularidades obrigações contabilizadas, sendo que no caso dos autos é notório que isso não foi feito.

Conclusão.

Diante do exposto voto no sentido de negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)
Antônio José Praga de Souza