



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

**Processo n°** 19515.000795/2006-88  
**Recurso n°** 515.355 Voluntário  
**Acórdão n°** **1401-00.716 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 18 de janeiro de 2012  
**Matéria** Autos de infração - omissão de receitas  
**Recorrente** SOPTOS COM ADM E PARTICIPAÇÕES LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 31/03/2001 a 31/12/2001

OMISSÃO DE RECEITAS. PAGAMENTOS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO.

Caracteriza-se como omissão de receitas a falta de escrituração de pagamentos efetuados. O acervo probatório demonstra que a fiscalização comprovou a realização de pagamentos realizados pelo sujeito passivo a seus fornecedores, bem como a não escrituração.

COMPRAS CONTABILIZADAS EM DUPLICIDADE OU A MAIOR. CUSTOS NÃO NECESSÁRIOS. GLOSA.

Correta a glosa de parte do curso declarado, quando decorrente da escrituração em duplicidade ou a maior, ou em razão de o contribuinte não apresentar qualquer prova quanto ao requisito necessidade.

LANÇAMENTO REFLEXO. CSLL.

O decidido no lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ é aplicável ao auto de infração reflexo de CSLL, em face da relação de causa e efeito entre eles existente.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995 é legítima a utilização da taxa SELIC no cálculo dos juros moratórios (Súmula CARF nº 4).

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 31/03/2001 a 31/12/2001

DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO.

Não tendo o contribuinte realizado qualquer pagamento, o prazo decadencial deve ser contado de acordo com o art.173, I, do Código Tributário Nacional.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 31/03/2001 a 31/12/2001

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. ATO DE CONTROLE INTERNO. LANÇAMENTO. VALIDADE.

A emissão do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF é um ato meramente administrativo, de controle interno da Administração tributária, não implicando a desobediência à legislação que o rege em nulidade do auto de infração decorrente da ação fiscal.

PRESUNÇÃO LEGAL. EMPREGO. POSSIBILIDADE.

É pacífico no âmbito do CARF o entendimento de que a omissão de receitas pode ser caracterizada a partir de presunções legais. Diversos enunciados da súmula de sua jurisprudência apontam neste sentido (v.g. Súmulas CARF nº 25, 26, 30, 32, 34, 38, 54, 61).

NORMAS VEICULADAS EM LEI. IMPOSSIBILIDADE DE SEREM AFASTADAS SOB FUNDAMENTO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

No âmbito do processo administrativo fiscal, é vedado ao órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art.26-A do Decreto nº 70.235/72; Súmula CARF nº 2).

AMPLA DEFESA. CERCEAMENTO. NÃO OCORRÊNCIA.

Não se fala em cerceamento de direito de defesa quando todas as razões de fato e de direito que fundamentam as autuações estão devidamente explicitadas nos autos de infração e no Termo de Verificação Fiscal, devidamente cientificados ao contribuinte.

PROVAS. APRESENTAÇÃO. MOMENTO.

Afora as exceções legais, a defesa deve estar instruída com as respectivas provas que sustentem o direito afirmado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Jorge Celso Freire da Silva – Presidente

(assinado digitalmente)

Eduardo Martins Neiva Monteiro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jorge Celso Freire da Silva, Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Maurício Pereira Faro, Karem Jureidini Dias e Eduardo Martins Neiva Monteiro.

## Relatório

Trata-se de autos de infração referentes a exigências de IRPJ e CSLL (fls.210/225), 1º a 4º trimestres de 2001, sobre as quais incidem juros de mora e multa de ofício, aplicada no percentual de 75%.

A ciência do sujeito passivo efetivou-se em 26/04/06 (fl.227).

No “**Termo de Verificação Fiscal**” (fls.188/197) a autoridade fiscal consignou, em síntese:

- a) a fiscalizada atua preponderantemente no ramo de comércio de combustíveis;
- b) os valores das compras, declarados na DIPJ/2001, correspondem aos escriturados;
- c) *“Do confronto dos valores contabilizados no Livro Razão, nas várias contas referentes às compras de mercadorias, com os valores constantes do Livro Registro de Entradas, encontramos divergências, tais como, lançamentos em duplicidade e majoração de valores”;*
- d) quatro meses após a intimação para a apresentação de documentos, v.g. *“Notas Fiscais de Entradas e Saídas, originais, emitidas pelo contribuinte (matriz e filiais), durante o ano-calendário 2001” e “Notas Fiscais, originais, de aquisição de mercadorias, insumos e serviços, durante o ano-calendário 2001”*, o contribuinte não apresentou qualquer esclarecimento;
- e) os três principais fornecedores do fiscalizado foram intimados a apresentar *“uma relação das notas fiscais de venda ao contribuinte durante o ano-calendário 2001”;*
- f) quanto à PETROPRIME REPRES. COMERCIAL DE COMBUSTÍVEIS LTDA, 208 notas fiscais de venda não foram escrituradas pelo contribuinte e 108 notas fiscais escrituradas não constam da relação apresentada por tal fornecedor. Apenas cerca de 50% dos pagamentos puderam ser comprovados. *“Quanto às notas fiscais escrituradas como compras pelo contribuinte e não relacionadas pelo fornecedor, constatamos tratarem-se na sua quase totalidade de fornecimentos de combustível a outros postos, de razão social diversa da do contribuinte em questão”;*
- g) quanto à PETRONOVA DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA, duas notas fiscais de venda não constam da escrituração do contribuinte e 13 notas fiscais escrituradas não constam da relação apresentada por tal fornecedor. Com relação aos comprovantes de pagamento informou que *“a empresa SOPTOS efetuava os pagamentos dos seus débitos junto a sua empresa mediante depósito bancário, motivo pelo qual estariam impossibilitados de juntar os respectivos comprovantes”*. As notas fiscais escrituradas tratavam, quase a sua totalidade, de fornecimento de combustível a outros postos, de razão social diversa da do contribuinte;

h) quanto à MULTIFLOW INDUSTRIAL LTDA, das cinco notas fiscais de venda por este fornecedor emitidas, duas representavam vendas e as restantes, simples remessa. “As mercadorias vendidas ao contribuinte seriam estações de abastecimento de GNV (Gás Natural Veicular) e totalizavam um montante de R\$898.114,00, quitado em 2001, conforme comprovantes bancários apresentados. Não constatamos a escrituração da aquisição deste ativo e nem do seu pagamento na contabilidade do contribuinte”;

i) o contribuinte foi intimado a comprovar, diante dos fatos constatados durante a ação fiscal, a origem dos recursos utilizados para os pagamentos das compras não escrituradas, tendo deixado de apresentar de responder a dois Termos de Constatação e Intimação Fiscal.

A fiscalização, então, concluiu:

***I - OMISSÃO DE RECEITAS - PAGAMENTOS EFETUADOS COM RECURSOS ESTRANHOS À CONTABILIDADE***

*A base de cálculo desta infração seria composta de todos os pagamentos efetuados, devidamente comprovados, durante a circularização aos fornecedores, não contabilizados, referentes tanto à compra de mercadorias como de ativo imobilizado (estação de GNV).*

*Relacionamos no demonstrativo "PAGAMENTOS REFERENTES A COMPRAS NÃO CONTABILIZADOS PELO CONTRIBUINTE" (ANEXO 3), todas as notas fiscais, de compra não contabilizadas, fornecedores e respectiva data de quitação da mercadoria/ativo. O montante total apurado destes pagamentos foi de R\$1.610.136,81.*

*O artigo 281 do RIR/99 estabelece:*

*“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):*

*(...)*

*II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados;*

*(...)”.*

*O contribuinte foi intimado, através dos Termos de Constatação e Intimação Fiscal, lavrados em 06/03/2006 e 11/04/2006, já mencionados, a comprovar a origem dos recursos utilizados para estes pagamentos não contabilizados. Até a presente data, nenhum esclarecimento/documento foi apresentado.*

*Portanto, o total apurado destes pagamentos, caracterizado literalmente como presunção legal de omissão de receitas, será adicionado à base de cálculo declarada do IRPJ (Lucro Real).*

*Ainda, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 24 da Lei 9.249/96 a omissão de receita apurada deverá compor a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro (CSLL).*

*As cópias das notas fiscais não contabilizadas e respectivos comprovantes de pagamentos foram juntados ao presente processo nos seus volumes anexos 1 e 2 - Circularização nos fornecedores.*

.....

## **II - SUPERAVALIAÇÃO DE COMPRAS**

*A base de cálculo desta infração seria composta dos lançamentos de compras em duplicidade ou com valores a maior, conforme constatado das folhas do Livro Razão juntadas por cópia ao volume anexo 3 deste processo - Escrituração de Compras.*

*Relacionamos no demonstrativo "RELAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE COMPRA CONTABILIZADAS PELO CONTRIBUINTE EM DUPLICIDADE OU COM VALORES A MAIOR." (ANEXO 2), os lançamentos irregulares apurados. O montante total destes lançamentos foi de R\$ 76.807,52.*

*O contribuinte foi intimado, através do Termo de Constatação e Intimação Fiscal, lavrado em 06/03/2006, já mencionado, a apresentar esclarecimentos e documentação comprobatória que contestassem estas informações. Até a presente data, nenhum esclarecimento/documento foi apresentado.*

*Portanto, estes valores indevidamente contabilizados serão glosados do custo declarado tanto na apuração do IRPJ como da CSLL.*

## **III - CUSTOS NÃO NECESSÁRIOS**

*A base de cálculo, desta infração seria composta dos lançamentos efetuados na contabilidade de compras comprovadas através de notas fiscais cujos destinatários eram empresas de diferentes razões sociais da do contribuinte. Constatamos estes fatos através do confronto dos lançamentos das folhas do Livro Razão juntadas por cópia ao volume anexo 3 deste processo - Escrituração de Compras e das notas fiscais encaminhadas pelos fornecedores, juntadas aos volumes anexos 1 e 2 deste processo - Circularização nos Fornecedores.*

*Relacionamos no demonstrativo "RELAÇÃO DE NOTAS FISCAIS CONTABILIZADAS PELO CONTRIBUINTE REF. A COMPRAS DE DESTINATÁRIOS DIFERENTES (ANEXO 4), as razões sociais dos efetivos destinatários e o valor das vendas efetuadas pelos fornecedores. O montante total destes lançamentos foi de R\$ 1.453.249,84.".*

*O contribuinte foi Intimado através do Termo de Constatação e Intimação Fiscal, lavrado em 06/03/2006, já mencionado, a apresentar esclarecimentos e documentação comprobatória que contestassem estas informações. Até a presente data, nenhum esclarecimento/documento foi apresentado.*

*Portanto, não ficando comprovada a necessidade destes custos-para atividade da empresa ou para a manutenção da respectiva fonte produtora, nos termos do artigo 299 do RIR/99, estes valores indevidamente contabilizados serão glosados do custo declarado tanto na apuração do IRPJ como da CSLL.”*

A Quinta Turma da DRJ – São Paulo I considerou **procedentes** os lançamentos (fls.283/298).

Devidamente intimado da decisão de primeira instância em **25/05/09** (fl.303), o autuado apresentou **Recurso Voluntário** em **16/06/09** (fls.304/385), aduzindo, preliminarmente:

#### ***Nulidade dos autos de infração – MPF***

- a decisão recorrida não teria enfrentado as alegações de nulidade decorrentes da “*inobservância da legislação aplicada à prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal*”, de forma que a falta de pronunciamento específico sobre a matéria questionada resultaria no cerceamento do direito de defesa, conforme decisões administrativas neste sentido;
- a ausência de prorrogação do MPF nos termos da legislação de regência implicaria em ofensa ao devido processo legal administrativo e, por conseguinte, na nulidade das autuações, tendo o extinto Primeiro Conselho de Contribuintes se manifestado em tal sentido (acórdão nº 106-13.156, DOU 03/05/04);
- tratar-se-ia de medida preparatória, indispensável ao lançamento, nos exatos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional;

#### ***Nulidade dos autos de infração – redução de prejuízo fiscal***

- não poderia a fiscalização ter reduzido o prejuízo fiscal, de R\$2.449.056,41 para R\$1.693.672,80, sem a lavratura de auto de infração específico, haja vista o disposto no art.9º do Decreto nº 70.235/72;
- o procedimento adotado pela autoridade fiscal, em razão da falta de autorização legal, macularia os autos de infração;
- “*...a inclusão de nova hipótese (não-referida no texto legal), e efetuada por força de mera interpretação da autoridade administrativa, transforma-a em legislador positivo, hipótese não admitida pelo ordenamento jurídico-constitucional*”;
- os lançamentos deveriam ser anulados, “*...tendo em vista que o auditor autuante infringiu o § único do artigo 142 do CTN, que determina ser a atividade administrativa de lançamento vinculada e obrigatória*”.

### ***Decadência***

- quanto aos fatos geradores anteriores a 25/04/01, teria ocorrido a decadência, haja vista o transcurso de cinco anos contados do fato gerador;
- na contagem do prazo decadencial, não se poderia falar em ausência de pagamento, vez que o fato de o IRPJ estar sujeito a lançamento por homologação bastaria para incidir a regra específica estatuída no art.150, §4º, do CTN;
- decisões administrativas corroborariam a tese de que o fisco não pode proceder a lançamento de IRPJ e CSLL, após cinco anos do fato gerador trimestral.

Quanto ao mérito, o recorrente sustenta:

### ***Pagamentos estranhos à contabilidade***

- os pagamentos relativos às notas fiscais emitidas por terceiro não restaram comprovados pela autoridades fiscais, tampouco a entrega das mercadorias;
- diante da impossibilidade de produção de provas negativas, caberia à fiscalização comprovar *“...que as mercadorias teriam sido entregues à recorrente e que os recursos para os respectivos pagamentos das notas fiscais teriam saído dos cofres da mesma, ou seja, documentos indispensáveis à comprovação do ilícito”*;
- *“...a presunção legal estabelecida pelo art.42 da Lei nº 9.430/96 colide com as diretrizes do processo de criação das presunções legais (...). Não são admitidas presunções em Direito Tributário. O ato administrativo do lançamento deve estar amparado e revestido dos meios de prova admissíveis em Direito, visando a constituição do vínculo obrigacional entre o Fisco e o particular. Se tais requisitos estiverem ausentes o ato administrativo não merece prosperar, pois ao Fisco caberia provar a ocorrência do fato gerador (...). A verdade encontra-se ligada à prova, pois é por meio desta que se torna possível afirmar idéias verdadeiras, adquirir a evidência da verdade, ou certificar-se de sua exatidão jurídica. Ao direito somente é possível conhecer a verdade por meio das provas.”*;
- os autos de infração teriam sido lavrados unicamente com base em presunções vazias e desprovidas de qualquer fundamento em fatos concretos;
- a omissão de compras, conforme pacífico entendimento do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, não representaria omissão de receitas;

### ***Superavaliação de compras***

- no Anexo 2, em que teriam sido lançados os valores contabilizados em duplicidade, inexistiria *“...indicação de onde foram localizados tais registros, com menção às páginas dos livros da recorrente, o que obriga a mesma a tecer conjecturas, o que por óbvio cerceia o seu direito de defesa”*;
- *“Se por um lado existem eventuais compras não registradas, como alegado pelo fisco, o fato de existirem supostos registros em duplicidade, implicaria em fatos que se anulam e não se somam, para resultar no lançamento, como quer fazer crer o auditor fiscal autuante”*.

***Custos não necessários***

- as compras e os respectivos pagamentos efetuados teriam sido devidamente registrados contabilmente, não podendo ser glosados por tratarem de despesas da recorrente.

Por fim, o recorrente afirma que não teria tido condições financeiras para efetuar tais operações, haja vista o patrimônio constante de sua declaração de renda. Contestou ainda a aplicabilidade da taxa SELIC.

É o que importa relatar.

**Voto**

Conselheiro Eduardo Martins Neiva Monteiro, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

**DAS PRELIMINARES**

Inicialmente, aduz o recorrente que a decisão de primeira instância seria omissa quanto à apreciação das alegações veiculadas na impugnação, de que a legislação relativa ao **Mandado de Procedimento Fiscal** teria sido desrespeitada, em especial a norma que exige a intimação do contribuinte quanto à prorrogação.

Ao contrário do que se afirma no recurso voluntário, a decisão proferida pela Quinta Turma da DRJ – São Paulo I (SP) enfrentou a matéria, conforme se nota do seguintes excerto:

*“Com relação ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), de conformidade com o §1º do art. 13 da Portaria RFB nº 4.066, de 2007, a prorrogação de sua validade é feita por intermédio de registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, cuja informação esta disponível na Internet, nos termos do art. 7º, inciso VIII, da mesma Portaria.*

*Dito de outro modo: a prorrogação do MPF não se configura com a entrega do respectivo Demonstrativo de Emissão e Prorrogação ao fiscalizado, referida no art.13, §2º, daquela Portaria, mas com o registro dessa prorrogação na Internet.*

*Destarte, não foi devidamente explicitado pela autuada em que momento teria havido o não-atendimento do §2º do art.13 da Portaria RFB nº 4.066, de 2007, uma vez que constam do processo diversas informações de ciência e Avisos de Recebimento relativos aos Demonstrativos de Emissão e Prorrogação de MPF.*

*De qualquer forma, trata-se o MPF de um mero instrumento de controle administrativo, não se incluindo, o eventual descumprimento de suas normas, o que não foi o caso, nas disposições do art. 59 do PAF.”*

Cabe destacar, conforme esta Turma tem reiteradamente decidido, que mesmo se a ausência de ciência regular da prorrogação do MPF significasse uma relevante impropriedade procedimental, não atingiria os lançamentos tributários decorrentes da ação fiscal.

A questão resolve-se essencialmente a partir da competência **legal** conferida ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil para realizá-los. A propósito, não há necessidade de se mencionarem as respectivas normas que a regem, até mesmo porque não se instaurou controvérsia a respeito.

O Mandado de Procedimento Fiscal, que não se traduz em elemento indispensável ao lançamento, é mero instrumento de controle administrativo da fiscalização, de modo a não se falar em nulidade dos autos de infração em virtude de eventuais falhas na sua emissão ou nas sucessivas prorrogações, tese esta contemplada em vários julgados dos extintos Conselhos de Contribuintes. A título exemplificativo:

**MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). IRREGULARIDADES. VALIDADE DO LANÇAMENTO.** O mandado de procedimento fiscal constitui controle administrativo das ações fiscais prescindível para a validade do ato de lançamento tributário realizado por servidor competente nos termos da lei. (Acórdão nº 103-22704, de 08/11/06, 1º CC, 3ª Câmara)

**MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – MPF.** A atividade de seleção do contribuinte a ser fiscalizado, bem assim a definição do escopo da ação fiscal, inclusive dos prazos para a execução do procedimento, são atividades que integram o rol dos atos discricionários, moldados pelas diretrizes de política administrativa de competência da administração tributária. Neste sentido, o MPF tem tripla função: a) materializa a decisão da administração, trazendo implícita a fundamentação requerida para a execução do trabalho de auditoria fiscal, b) atende ao princípio constitucional da cientificação e define o escopo da fiscalização e c) reverencia o princípio da personalidade. **Questões ligadas ao descumprimento do escopo do MPF, inclusive do prazo e das prorrogações, devem ser resolvidas no âmbito do processo administrativo disciplinar e não tem o condão de tornar nulo o lançamento tributário que atendeu aos ditames do art. 142 do CTN.** (Acórdão nº 107-06820, de 16/10/02, 1º CC, Sétima Câmara) (destaquei).

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PORTARIA SRF Nº 1.265/99. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE.** O MPF constitui-se

*em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infralegal não pode gerar nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal. A Portaria SRF nº 1.265/99 estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, sendo o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF mero instrumento de controle administrativo da atividade fiscal (...)" (Acórdão nº 203-08483, de 16/10/02, 2º CC, Terceira Câmara) (destaquei).*

**PAF. MPF. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.** *O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) advém de norma administrativa que tem por objetivo o gerenciamento da ação fiscal. Por tal, eventuais vícios em relação ao mesmo, desde que evidenciado que não houve qualquer afronta aos direitos do administrado, não ensejam a nulidade do lançamento (...). (Acórdão nº 201-77049, de 02/07/2003, 2º CC, 1ª Câmara).*

**NORMAS PROCESSUAIS. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). IRREGULARIDADE FORMAL. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO. NULIDADE INEXISTENTE.** *Irregularidade formal em MPF não tem o condão retirar a competência do agente fiscal de proceder ao lançamento, atividade vinculada e obrigatória (art. 142, CTN), se verificados os pressupostos legais. Ademais, não tendo havido prejuízo à defesa do contribuinte, não há se falar em nulidade do ato (...). (Acórdão nº 202-14949, de 02/07/2003, 2º CC, 2ª Câmara).*

Como bem cuidou o supracitado acórdão nº 107-06820, o eventual descumprimento da norma infralegal pode desencadear a apuração de responsabilidades administrativas, jamais a invalidade do procedimento e a nulidade dos autos de infração regularmente lavrados.

O Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, estabelece os requisitos de um auto de infração, todos contemplados no presente caso:

*Art.10. O auto de infração será lavrado por **servidor competente**, no local da verificação da falta, e **conterá obrigatoriamente**:*

*I – a qualificação do autuado;*

*II – o local, a data e a hora da lavratura;*

*III – a descrição do fato;*

*IV – a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;*

*V – a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 (trinta) dias;*

*VI – a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.(destaquei)*

Normas que regem o MPF não modificam, até mesmo por não se revestirem em instrumento hábil, a competência da autoridade fazendária estatuída em lei. A respeito, vejamos esclarecedora decisão administrativa:

**MPF – DESCUMPRIMENTO DA PORTARIA SRF 1265/99 – NULIDADE** – *O desrespeito ao prazo previsto na Portaria SRF 1265/99 não implica na nulidade dos atos administrativos posteriores, porque Portaria do Secretário da Receita Federal não pode interferir na investidura de competência do AFRF de fiscalizar e promover lançamento; ademais, o art. 13 dessa Portaria não traz como consequência a nulidade do ato (...). (1º CC, Oitava Câmara, Acórdão 108-07523 de 10/09/2003).*

Destaque-se, ainda, acórdão do Tribunal Regional Federal da 5ª Região sobre a autonomia do lançamento, em que se entendeu não haver vinculação daquele ato administrativo a outro, a exemplo do combatido Mandado de Procedimento Fiscal:

**TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. NULIDADE DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. CSLL. IMPOSSIBILIDADE. TÍTULO DA DÍVIDA ATIVA LÍQUIDO E CERTO. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS.**

*1. A Apelante alega que o ano de 1999 não poderia ter sido fiscalizado pela autoridade administrativa, por não se encontrar descrito no Mandado de Procedimento Fiscal que impulsionou a fiscalização fazendária;*

*2. O lançamento tributário é obrigação da autoridade fiscal, ao detectar infração à legislação tributária, pois se trata de atividade administrativa vinculada, sob pena, inclusive, de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142, do CTN;*

*3. Impossibilidade de se vincular lançamento tributário a outro ato de cunho meramente administrativo;*

*4. Inexistência de mácula no Procedimento Administrativo Fiscal, que obedeceu plenamente aos Princípios do Contraditório e da Ampla Defesa, e possui todos os demais elementos essenciais de validade. Apelação improvida.(destaquei)*

*(3ª Turma, AC 434330/SE, Rel. Élio Wanderley de Siqueira Filho, Julgamento em 15/05/08, DJ 31/07/08)*

Afasta-se, portanto, a alegação de nulidade decorrente de suposto cerceamento do direito de defesa, vez que o acórdão recorrido tratou da matéria em foco.

Com relação à necessidade de lavratura de auto de infração para fins de **redução de prejuízo fiscal**, o recorrente destaca o art.9º do Decreto nº 70.235/72, redação à época dos lançamentos:

*Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

A norma que se extrai de tal dispositivo é no sentido de que a lavratura de um auto de infração específico para a retificação de prejuízo apenas se justifica caso da infração à legislação não resulte exigência de crédito tributário, o que não é o caso dos autos.

A razão de se formalizar a retificação de prejuízo fiscal, mesmo quando não se apura crédito tributário, é proporcionar ao contribuinte o contraditório e a ampla defesa, direitos que foram contemplados na espécie, inexistindo qualquer prejuízo ao sujeito passivo.

Nota-se que a fiscalização, na apuração do *quantum* devido, aproveitou os prejuízos declarados na DIPJ/2001. O seguinte quadro é elucidativo:

Trimestre	Valor da infração (R\$)	Prejuízo Compensado (R\$)	Valor tributável (R\$)	Prejuízo constante da DIPJ (R\$)
1º	1.380.999,85	277.662,17	1.103.337,68	277.662,17
2º	180.488,91	124.560,22	55.928,69	124.560,22
3º	820.321,80	471.928,99	348.392,81	471.928,99
4º	758.383,61	758.383,61	0,00	2.449.056,41
		1.632.534,99		

Não há razão, portanto, para se declarar a nulidade dos autos de infração, levando-se em consideração que inexistiu qualquer cerceio ao direito de defesa do recorrente.

Com relação à **decadência**, as normas que regem o instituto, postas no Código Tributário Nacional, são as seguintes:

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

*§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.*

*§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.*

*§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.*

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

.....

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

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Em consonância com o caput do artigo 150 do CTN, o lançamento por homologação caracteriza-se por ser aquele cuja lei de instituição do tributo atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar um pagamento sem qualquer análise prévia por parte da autoridade administrativa. As atividades de verificação da ocorrência do fato gerador, determinação da matéria tributável e cálculo do montante devido, cabem ao contribuinte, restando à Administração, no prazo de 5 (cinco) anos contados da ocorrência daquele, a tarefa relacionada à homologação.

Em se tratando de lançamento por homologação, a aplicação do art.150, §4º, do CTN reclama a realização de um pagamento relacionado a determinado fato gerador. À ausência, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se também após 5 (cinco) anos, mas, desta feita, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art.173, I, do CTN).

Quanto à matéria, adoto, portanto, a linha traçada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF em alguns julgados que receberam as seguintes ementas:

**DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO LANÇAR TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO. Restando configurado que o sujeito passivo não efetuou recolhimentos, o prazo decadencial do direito do Fisco constituir o crédito tributário deve observar a regra do art.173, inciso I, do CTN. Precedentes no STJ, nos termos do RESP nº 973.733-SC, submetido ao regime do art.543-C do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (Acórdão CSRF nº 9101-00.460, 1ª Turma, de 04/11/09)**

*DECADÊNCIA. O prazo decadencial para a Fazenda Nacional constituir o crédito pertinente à contribuição para o Programa de Integração Social - PIS é de 05 anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia haver sido efetuado, na hipótese de inexistência de antecipação de pagamento do tributo devido. (Acórdão CSRF nº 02-03.270, 2ª Turma, de 01/07/08)*

*TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. É inconstitucional o artigo 45 da Lei nº 8.212/1991, que trata de decadência de crédito tributário. Súmula Vinculante n.º 08 do STF. TERMO INICIAL: (a) Primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º). Recurso Especial do Sujeito Passivo Negado. (Acórdão CSRF nº 02-03.331, 2ª Turma, de 01/07/08)*

No mesmo sentido o Superior Tribunal de Justiça - STJ:

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. PETIÇÃO DE RECURSO ESPECIAL ASSINADA POR ADVOGADO SEM PROCURAÇÃO NOS AUTOS. SÚMULA 115/STJ. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. VIOLAÇÃO DE PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. COMPETÊNCIA DA SUPREMA CORTE. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO.*

.....  
3. *Nos créditos tributários relativos à contribuição previdenciária – tributo sujeito a lançamento por homologação – cujo pagamento não foi antecipado pelo contribuinte, caso em que se aplica o art. 173, I, do CTN, deve o prazo decadencial de cinco anos para a sua constituição ser contado a partir do primeiro dia do exercício financeiro seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Portanto, escorrido o acórdão recorrido, o qual entendeu pela exigibilidade integral dos débitos referentes ao ano base de 1992.*

.....  
7. *Recurso especial não conhecido. (Segunda Turma, REsp 1154592 / PR, Min. Castro Meira, Julg. 20/05/2010, DJe 02/06/2010).*

*AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL.*

*1. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando incorre o pagamento antecipado pelo contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de ofício substitutivo é determinado pelo artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.*

2. Orientação reafirmada pela Primeira Seção desta Corte, no julgamento do REsp nº 973.733/SC, Relator Ministro Luiz Fux, sob o rito dos recursos repetitivos (Código de Processo Civil, artigo 543-C).

3. Agravo regimental improvido. (Primeira Turma, AgRg no REsp 1120220 / PR, Min. Hamilton Carvalho, Julg. 18/05/2010, DJe 02/06/2010)

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

.....

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (Primeira Seção, REsp 973.733/SC, Min. Luiz Fux, Julg. 12/08/2009, DJe 18/09/2009)

Na hipótese dos autos, considerando a inexistência de pagamento no período fiscalizado, não se pode falar na aplicação do art.150, §4º, do CTN, mas sim do **art.173, I, do mesmo código**. Na decisão *a quo*, a DRJ já havia destacado tal fato:

*“No caso vertente verifica-se que o contribuinte, optante pela tributação com base no lucro real trimestral (fls. 33), não apurou IRPJ e CSLL a pagar e tampouco recolheu estimativas em nenhum trimestre (fls. 51/56).”*

Assim, poderia o Fisco proceder aos lançamentos tributários até o final de 2006 (1º, 2º e 3º trimestre de 2001) e de 2007 (4º trimestre de 2001).

Efetivada a ciência em **26/04/06**, não se pode falar em decadência, sendo escoeita a decisão recorrida.

### DO MÉRITO

Em extenso arrazoado, o recorrente insurge-se contra a possibilidade de autuações com fundamento em presunções legais, especificamente a que trata da omissão de receitas decorrente da falta de escrituração de pagamentos, prevista no art.40 da Lei nº 9.430/96:

*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.*

Ocorre que tal discussão, no âmbito do processo administrativo tributário federal, mostra-se estéril, na medida em que o CARF já editou inúmeros enunciados de súmula de sua jurisprudência predominante (v.g. nº 25, 26, 30, 32, 34, 38, 54, 61), que reafirmam a validade das presunções no campo tributário.

Além disso, conforme o art.142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, mencionado pela própria defesa, *“a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”*.

Regra geral, não podem os julgadores administrativos afastar dispositivo legal em vigor, ainda que sob fundamento de inconstitucionalidade, conforme dispõe o Decreto nº 70.235/72:

*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.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

.....

*§ 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 julho 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.

Mencione-se, ainda, o seguinte enunciado, de observância obrigatório pelos membros do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

**Súmula CARF nº 2:** *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Especificamente com relação à autuação com base na **falta de escrituração de pagamentos**, lastreou-se em elementos concretos, ao contrário do que afirma o recorrente.

Recapitulemos.

A fiscalização, após identificar, perante três fornecedores, a venda de mercadorias ao autuado, também obteve os comprovantes de pagamento relativos a determinadas transações realizadas com a PETROPRIME e a MULTIFLOW, conforme Termo de Verificação Fiscal:

*“Finalmente em 21/03/2006, o fornecedor apresentou parte dos comprovantes de pagamento, assim como as notas de devolução de alguns fornecimentos. Porém, não comprovou o pagamento de cerca de 50% das notas fiscais não escrituradas pelo contribuinte, alegando que as mencionadas vendas, passados quase 05 anos, ainda se encontram em aberto (não quitadas) na sua contabilidade.”*

*“As mercadorias vendidas ao contribuinte seriam estações de abastecimento de GNV (Gás Natural Veicular) e totalizavam um montante de R\$898.114,00, quitado em 2001, conforme comprovantes bancários apresentados. Não constatamos a escrituração da aquisição deste ativo e nem do seu pagamento na contabilidade do contribuinte.”*

Com relação ao fornecedor PETRONOVA, não foi possível a identificação dos pagamentos:

*“Em resposta, através de carta datada de 24/03/2006, o mesmo justificou o não atendimento da intimação, alegando que a empresa SOPTOS efetuava o pagamento dos seus débitos junto a sua empresa mediante depósito bancário, motivo pelo qual estariam impossibilitados de juntar os respectivos comprovantes.”*

Mais adiante, quando do levantamento das infrações, a autoridade responsável pelos lançamentos foi enfática ao afirmar que, relativamente à infração I – “*Omissão de receitas – pagamentos efetuados com recursos estranhos à contabilidade*”:

*“A base de cálculo desta infração seria composta de todos os pagamentos efetuados, devidamente comprovados, durante a circularização aos fornecedores, não contabilizados, referentes tanto à compra de mercadorias como de ativo imobilizado (estação de GNV).*

*Relacionamos no demonstrativo “PAGAMENTOS REFERENTES A COMPRAS NÃO CONTABILIZADOS PELO CONTRIBUINTE” (ANEXO 3), todas as notas fiscais de compra não contabilizadas, fornecedores, e respectiva data de quitação da mercadoria/ativo. O montante total apurado destes pagamentos foi de R\$ 1.610.136,81”*

Acrescente-se que o contribuinte, durante o procedimento fiscal, foi intimado a esclarecer a origem dos recursos utilizados, tendo optado pelo silêncio.

Comprovadas a realização de pagamentos efetuados pelo sujeito passivo e a falta de escrituração, agiu a fiscalização nos limites da lei, ao fundamentar parte da autuação no art.40 da Lei nº 9.430/96, dispositivo este que não exige por parte do agente fazendário a produção de provas com relação à entrega das mercadorias ou mesmo quanto à saída dos recursos dos cofres do autuado, como sustenta o recorrente.

Apesar de todos os esclarecimentos precedentes, cabe frisar que a autuação não decorreu da falta de escrituração de compras, mas de pagamentos devidamente comprovados.

Com relação ao que a fiscalização identificou como “Superavaliação de Compras”, ou, melhor, em termos outros, como escrituração em duplicidade ou com valores a maior de custos, devidamente identificados no demonstrativo “*Relação de notas fiscais de compra contabilizadas pelo contribuinte em duplicidade ou com valores a maior*” (Anexo 2), o recorrente sustenta ter sido cerceado o seu direito de defesa pelo fato de a fiscalização supostamente não ter indicado as respectivas páginas dos livros em que localizou tais registros contábeis.

Na realidade, o próprio demonstrativo, anexado à fl.177, é suficiente para infirmar tal alegação, vez que contempla, além da identificação do fornecedor, o número, a data e o valor da nota fiscal; a razão da glosa (lançamento em duplicidade/a maior); e a identificação dos registros nas folhas do livro Razão e no Anexo 3; ou seja, exatamente como reivindica o recorrente.

Acrescente-se, como posto na decisão recorrida, que “*...a autuação por omissão de receitas por não contabilização de pagamentos de mercadorias e bens do ativo imobilizado e a autuação por contabilização em duplicidade correspondem a duas infrações distintas, e não se anulam como quer fazer crer o impugnante*”.

Com respeito à Infração III – “***Custos não necessários***”, o recorrente limitou-se a afirmar que as aquisições tiveram como destinatários sociedades outras, e que “*as compras e os respectivos pagamentos efetuados pela recorrente foram devidamente registrados na contabilidade, razão pela qual não devem ser glosados, uma vez que se tratam de despesas da recorrente*”. Especificamente sobre o requisito “necessidade”, nada comprovou.

Não é demasiado lembrar que no processo administrativo fiscal é imprescindível que a defesa não se limite a alegar fatos, mas que os comprove com documentação hábil, nos termos dos artigos 15, caput, e art. 16, III, do Decreto nº 70.235/72:

*Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.*

(...)

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

.....

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993).*

Quanto à aplicação da taxa SELIC no cálculo dos juros moratórios, a jurisprudência deste E. Conselho consolidou-se no sentido do seu cabimento, conforme o seguinte enunciado:

***Súmula CARF nº 4:*** *A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

Com relação às decisões judiciais e administrativas mencionadas no recurso voluntário, mesmo na hipótese de terem sido mantidas nas instâncias superiores e haver semelhança com o caso tratado neste processo, seus efeitos restringem-se às partes envolvidas naqueles litígios.

Por fim, vale fixar que o que foi decidido com relação ao lançamento do IRPJ estende-se ao lançamento reflexo, em virtude da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Pelo exposto, voto no sentido de indeferir as preliminares e, no mérito, **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso.

(assinado digitalmente)  
Eduardo Martins Neiva Monteiro

Processo nº 19515.000795/2006-88  
Acórdão n.º **1401-00.716**

**S1-C4T1**  
Fl. 441

---

CÓPIA