



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.001191/2007-30
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-005.930 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de novembro de 2021
Recorrente CONFECÇÕES ELSKEY LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

PRELIMINAR. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Descabe a nulidade dos autos de infração por cerceamento do direito de defesa quando os elementos contidos no lançamento, especialmente a descrição e fundamentação dos fatos, demonstrativos e os termos anexos, tornam patente a origem dos valores apurados pela autoridade administrativa e o sujeito passivo, pelo teor de sua impugnação, revela conhecer plenamente as infrações que lhe foram imputadas.

OMISSÃO DE RECEITAS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE PAGAMENTOS REALIZADOS PELA PESSOA JURÍDICA. PRESUNÇÃO LEGAL.

Caracterizada a omissão de receita decorrente da falta de registro em Livro Caixa de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, que regularmente intimada não comprove a origem dos valores utilizados nessas operações, torna admissível a aplicação de presunção legal que legitima a autuação de tributos sobre recursos mantidos A margem da escrituração.

OMISSÃO DE RECEITA. APURAÇÃO DECORRENTE DO COTEJO DOS VALORES DE RECEITA DE VENDAS INFORMADOS NA DIPJ E AQUELES ESCRITURADOS NO LIVRO CAIXA.

Configurada a omissão de receita bruta da entidade, em decorrência do cruzamento das informações pertinentes As operações de vendas declaradas na DIPJ com aquelas integrantes da escrituração do Livro Caixa, impõe-se manter os lançamentos correlatos às variações apuradas no curso do procedimento de fiscalização.

PIS/COFINS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. DECISÃO DO STF. AUSÊNCIA DE DEFINITIVIDADE. INAPLICABILIDADE.

Não sendo definitiva a decisão e por faltar o trânsito em julgado do RE nº 574.706, que reconhece a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/Cofins, e na pendência do julgamento acerca da modulação de efeitos, inviável a aplicação do precedente a fatos pretéritos.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Aplica-se aos lançamentos decorrentes ou reflexos o decidido sobre o lançamento que lhes deu origem, por terem suporte fático comum.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, e, quanto à parte conhecida, em rejeitar as preliminares de nulidade, e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente

Assinado Digitalmente

Fabiana Okchstein Kelbert - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Andréia Lúcia Machado Mourão, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do acórdão nº 16-25.120 proferido pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo/SP, que reconheceu de ofício a decadência de parte do crédito, julgou improcedente a impugnação e manteve os autos de infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e tributação reflexa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), relativo a fatos geradores do ano-calendário de 2002, resultando no crédito tributário total de R\$ 363.339,39 (trezentos e sessenta e três mil, trezentos e trinta e nove reais e trinta e nove centavos), composto de principal, multa de ofício de 75% e de juros de mora vinculados, calculados até 30/04/2007.

Conforme relatado na decisão recorrida, na origem, tem-se autos de infração decorrentes da apuração de ilícitos em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, onde se constatou omissão de receita no curso do período-base, conforme descrito no Termo de Constatação Fiscal (e-fls. 305-315).

Em sede de fiscalização, a RFB confrontou os valores das compras escrituradas pela recorrente com aqueles relativos a compras confirmadas pelos fornecedores, obtidas mediante circularização. Além disso, cotejou a receita declarada com a receita escriturada no Livro Caixa da empresa (e-fls. 57-85), onde se percebeu a existência de valores não oferecidos à tributação no período-base. Assim, no Termo de Constatação Fiscal assentou o quanto se reproduz:

CONTEXTO

No exercício da função de Auditor-Fiscal da Receita Federal, no curso da ação fiscal no contribuinte acima identificado e de acordo com o disposto nos art. 904, 905, 910, 911 e 927 do Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999 (RIR/99), CONSTATAMOS os fatos abaixo discriminados, em relação ao ano-calendário 2002:

1. Ao confrontar os valores de compras escriturados com os valores de compras fornecidos por fornecedores, obtidos mediante circularização, constatou-se a omissão de compras na contabilidade, nos montantes indicados no Demonstrativo anexo, sob a coluna "Diferenças Apuradas", quais sejam:

- 1º Trimestre: R\$ 224.793,01
- 2º Trimestre: R\$ 274.412,68
- 3º Trimestre: R\$ 91.630,13
- 4º Trimestre: R\$ 283.706,63

2. Ao confrontar a receita declarada com a receita escriturada no livro Caixa, constatou-se a existência de valores não oferecidos à tributação, conforme consta do Demonstrativo anexo, nos seguintes montantes:

- 1º Trimestre: R\$ 279.057,84
- 2º Trimestre: R\$ 435.176,45
- 3º Trimestre: R\$ 269.404,37
- 4º Trimestre: R\$ 565.085,62

O exame de que resultaram as diferenças acima foi realizado à vista da escrituração do contribuinte e dos dados obtidos mediante circularização dos fornecedores.

Esses fatos constituem infração à legislação do Imposto de Renda, o que acarretará a lavratura de Auto de Infração desse tributo e de seus reflexos.

Este Termo de Constatação faz parte do Auto de Infração mencionado.

E, para constar e surtir os efeitos legais, lavramos o presente Termo, em 03 (três) vias de igual forma e teor, assinado pelo(s) Auditor(es)-Fiscal(is) da Receita Federal do Brasil e pelo contribuinte/preposto, que neste ato recebe uma das vias.

O relatório da decisão recorrida informa que a atividade de circularização se deu por meio da expedição de Mandados de Procedimentos Fiscais Extensivos (MPF-Ex) e intimações fiscais (fls. 91-108) pelos quais se solicitou a apresentação das informações, a saber:

- 1) Remessa de cópias autenticadas das notas fiscais e respectivos comprovantes de liquidação das vendas efetuadas A empresa fiscalizada;
- 2) Relatório das operações supracitadas contendo a discriminação dos dados das notas fiscais, acompanhados de relatório dos registros magnéticos correspondentes, caso possível.

A seguir, intimou-se a empresa por Termo de Intimação Fiscal (e-fls. 109-112) para que apresentasse:

- 1) Comprovação da origem dos recursos utilizados para o pagamento das compras não contabilizadas, relacionadas em demonstrativo anexo A intimação;
- 2) Apresentação de justificativas acerca das diferenças de receita bruta constatada entre os valores escriturados no Livro Caixa e o oferecido A tributação na **DIPJ** do Exercício 2003 — Ano-Calendário 2002, consoante demonstrativo anexo A intimação.

A ora recorrente interpôs impugnação às e-fls. 337-372, onde alegou, em síntese, os seguintes argumentos:

- Preliminar de cerceamento de defesa, pois assevera não ter obtido acesso à integralidade do processo administrativo, o que tornaria nulos os autos de infração;
- No mérito:
 - a) Afirma a ausência de omissão de compras, pois não haveria comprovação dos pagamentos e da entrega das mercadorias, e que inexistiria presunção legal que ampare essa imputação. Argumenta que a omissão de compras representaria

mero indício. Reitera que apenas com a comprovação da entrega das mercadorias (ou de eventual devolução) se poderia falar em omissão das operações de compras. Menciona jurisprudência administrativa que embasaria seu entendimento de que a prova caberia unicamente ao fisco quanto à existência material e fática das operações. Cita legislação e jurisprudência. Defende que a fiscalização deveria ter elaborado planilha de reconstituição da conta Caixa para apurar eventual saldo credor. Entende ter havido desrespeito à legalidade, e afirma que deve prevalecer o princípio da verdade material no processo administrativo, e que o fisco não pode se basear em indícios infundados.

b) Afirma que as notas fiscais com código de operação CFOP nº 513 seriam de devolução de produtos acabados pelos prestadores de serviços, e que sobre essas notas fiscais não incidiriam os impostos sobre a venda por se tratarem de remessa de mercadorias para industrialização e a devolução de produtos industrializados. Também em relação a este ponto defende que o fisco nada comprovou. Reafirma que a autoridade fiscal deveria ter apurado estoque inicial constante no livro de inventário, adicionando-se as compras e deduzindo-se as quantidades registradas no inventário final; assim, quando não corresponderem as vendas realizadas, caracterizaria a omissão de receita.

c) Requer a exclusão do ICMS da base de cálculo de PIS e COFINS, com base em decisão do STF e pelo alegado descumprimento dos requisitos essenciais dispostos no art. 5º, inciso IV do Decreto nº 70.235, de 1972 e do art. 142, caput do CTN.

d) Questiona a aplicação da SELIC para fins de apuração dos juros sobre créditos tributários, que entende devam se limitar a 1%, conforme no art. 1º do art. 161 do CTN e no art. 192, § 3º da CF/88.

e) Ao final, requereu o cancelamento dos autos de infração, protestando provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos.

Com a impugnação não foram acostados quaisquer documentos comprobatórios.

O acórdão recorrido (e-fls. 449-472) inicialmente consigna a ausência de juntada de provas documentais, e que a discussão da ora recorrente limitou-se aos argumentos lançados na impugnação. Ademais, parte da autuação foi derrubada pelo reconhecimento de ofício da decadência do IRPJ e da CSLL relativo aos fatos geradores do 1º trimestre de 2002 e das contribuições da PIS e da COFINS, atinentes ao mês de março do período -base de 2002.

No que diz com a presente discussão, o acórdão afastou a preliminar de cerceamento de defesa, em suma, porque a contribuinte, ora recorrente, foi devidamente cientificada de todos os fatos impositivos, inclusive antes da lavratura e ciência dos lançamentos. Destacou que apesar de intimada, em sede de fiscalização, para prestar esclarecimentos acerca da origem dos recursos utilizados no pagamento das compras não contabilizadas, silenciou. Afirma que os lançamentos foram lavrados em conformidade com os procedimentos legais, e que a contribuinte teve ciência plena da motivação e demais elementos do auto de lançamento, não tendo havido, portanto, qualquer violação ao contraditório e à ampla defesa.

Em reforço, pontua que *“nota-se que o exercício do contraditório e ampla defesa não restou prejudicado pelo pretensão impedimento de acesso aos autos do processo destacado no contexto na fase preliminar de suas contraposições, uma vez que os elementos levados A*

ciência do contribuinte na ocasião da lavratura dos autos de infração e do Termo de Constatção Fiscal contemplavam informações das razões que motivaram a constituição do lançamento de ofício.”

No mérito, quanto à omissão de receitas verificada pela falta de escrituração de pagamentos realizados pela recorrente, o julgador de piso inicialmente esclarece que a infração foi apurada mediante cotejo da escrituração fiscal e das informações prestadas pela própria contribuinte (Relação de Notas Fiscais de Compras lançadas no ano-base de 2002), em atendimento ao Termo de Início de Fiscalização (fls. 8 e 51/84), agregada àquelas obtidas em procedimento de circularização. Assim foi possível “atestar a integralidade das operações mercantis realizadas entre o sujeito passivo e aquelas entidades, bem como a ocorrência da liquidação das transações no curso do período fiscalizado.” Reitera que foi conferido prazo à contribuinte para esclarecer as divergências verificadas, contra as quais jamais se insurgiu.

Destaca que *“as pretensas alusões concernentes às operações de serviços consignadas nas notas fiscais escrituradas sob o CFOP nº 5.13 não implicam em nenhuma repercussão para alteração na composição da base imponible apurada pela autoridade fiscal, haja vista que as referidas transações foram albergadas entre aquelas realizadas entre os fornecedores e a impugnante, conforme informações transmitidas em resposta aos trabalhos de circularização.”* Isso porque, segundo o julgador, a partir destas notas fiscais observam-se duas situações:

- 1) Promover o registro do retorno de mercadoria encaminhada aos fornecedores a fim de realizar processo de industrialização, razão porque se justifica a inserção simultânea do CFOP 5.94 (Retorno de Industrialização);
- 2) A citação de expressão "CONDIÇÕES DE PAGAMENTO" ou, ainda, a vinculação de faturas e duplicatas, ambas complementadas com a descrição da data de vencimento das operações mercantis, cujas informações comprovam a constituição de obrigações a prazo ligadas As respectivas transações de compras e/ou beneficiamento, portanto, não se restringindo meramente ao trânsito de mercadorias ou insumos remetidos anteriormente àquelas empresas para fins de industrialização.

Assim, diante da falta de documentação que infirmasse a presunção legal contida no art. 40 da Lei nº 9.430/96; arts. 281, I e 528 do RIR/99 configurou-se a omissão de receitas, conforme esclarecido pelo julgador *a quo*, que concluiu como se observa:

Sob este enfoque, configurada a omissão de receitas decorrente da caracterização da ocorrência de compras pagas e não escrituradas pela entidade, denota-se irrepreensível a tributação de ofício noticiada nos autos de infração em litígio, mediante a aplicação da presunção legal fixada pelo art. 40 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996.

Em relação à infração verificada no confronto entre receita escriturada no Livro Caixa e os valores oferecidos à tributação, o acórdão recorrido assentou, em síntese, a legitimidade da tributação de ofício, uma vez que *“as aludidas omissões foram apuradas de forma objetiva e direta, mediante cotejo o Livro Caixa (fls. 51/79) e os dados constantes da Declaração de Informações Econômico Fiscais (DIPJ) atinente ao Exercício 2003 — Ano-Calendário 2002 (fls. 9/40), cujas inferências reportadas no curso do procedimento de fiscalização certificaram a ocorrência de importâncias registradas na escrituração fiscal, porém, não oferecidos à tributação por ocasião da entrega da declaração.”*

Quanto ao pleito de exclusão do ICMS da base de cálculo de PIS e COFINS, o acórdão recorrido colaciona a legislação aplicável, qual seja, o art. 3º da Lei nº 9.718/98, que não prevê a exclusão pretendida; cita jurisprudência do STJ e do antigo Conselho de Contribuintes.

A seguir, o acórdão disserta acerca dos sofismas largamente apresentados pela contribuinte em sede de impugnação no que diz respeito a ônus probante e verdade material. Ademais, o julgador a quo esclarece a inexistência de vinculação legal aos precedentes da jurisprudência administrativa e judicial colacionados na peça impugnatória.

O acórdão ainda trata da tributação reflexa, esclarecendo que a lavratura dos autos de infração de CSLL, PIS e COFINS derivam de elementos de prova idênticos e mantêm íntima relação de causa e efeito, além de contarem com a previsão legal expressa, do art. 24, *caput*, e do § 2º do art. 24, ambos da Lei nº 9.249/95.

Por fim, o acórdão recorrido rejeitou os pedidos de diligência e perícia, ainda que tenham sido genericamente formulado na impugnação, *“tendo em conta a caracterização de que a solicitação fora elaborada com o desígnio de promover a produção extemporânea de provas em relação as quais compete ao próprio impugnante trazer aos autos para fins de sustentar as alegações interpostas na fase litigiosa do procedimento.”*

O recurso voluntário (e-fls. 481-518), em apertada síntese, nada de novo acrescenta de fundamentos jurídicos e probatórios, tendo reproduzido de forma desordenada os termos da impugnação e apresentado os seguintes e baralhados argumentos, a saber:

Reproduz a preliminar de cerceamento de defesa e alega que a *“decisão recorrida não examinou o argumento de defesa em sede de impugnação, a qual é nula, por cerceamento do direito de defesa, nos termos do artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72.”* Afirma que *“A autuação encontra-se fundamentada em meras informações, os quais provocaram equívocos de interpretação acerca dos fatos, resultando numa autuação duvidosa.”*

Alega que a decisão se equivocou ao reconhecer de ofício a decadência do IRPJ e da CSLL, relativo aos fatos geradores do 1º Trimestre de 2002, e, sobre essa mesma base de cálculo RECONHECER a decadência do PIS e da COFINS somente aos fatos geradores do mês de março/2002, quando deveria RECONHECER, também, relativo ao 1º Trimestre de 2002 (janeiro/fevereiro/março-2002).

Reitera que a decisão não teria analisado todos os argumentos de defesa, e cita jurisprudência administrativa.

Pede sejam os argumentos examinados pelo CARF.

Abre novo tópico de preliminar e reafirma que não teve vistas e cópias dos autos conforme dispõe a Lei nº 9.784/99, em seu artigo 3º, inciso II, e art. 46, o que entende ter sido demonstrado com a impugnação. Defende que isso macularia o auto de infração, que seria nulo.

Reitera as alegações da impugnação. Transcreve, dentre outras igualmente citadas na impugnação, a doutrina de Pontes de Miranda sobre a constituição de 1967/69.

Insiste teriam havido arbitrariedades que a impediram de ter vista dos autos, o que tornaria nulo o lançamento.

No mérito, afirma a falta de caracterização da presunção legal de omissão de receita, e reitera que para se apurar omissão de receita o fisco *“deveria ter feito o levantamento de estoque para detectar possível irregularidade fiscal.”* Entende que o fiscal se baseou em

indícios e presunções e que “fato de a contabilidade da empresa não ter escriturado os pagamentos não pode ser utilizado pelo Fisco como presunção de omissão de receitas.”

Em suas palavras, *“por ocasião da fiscalização, o Auditor Fiscal deveria ter aprofundado os trabalhos fiscais de modo a comprovar ou não a ocorrência de possível irregularidade, tais como: circularização de fornecedores, ou, via levantamento quantitativo por espécie (Lei nº 9.430, de 1996, art. 41).”* Discorre sobre levantamento qualitativo por espécie e cita jurisprudência administrativa.

Abre tópico acerca do ônus da prova, e defende que *“O ônus da prova da existência material e fática dos pressupostos exigidos no Código Tributário Nacional, que embasam a cobrança de qualquer tributo, cabe única e exclusivamente ao fisco. Não se pode transferir ao contribuinte o dever de prova.”*

Colaciona diversas citações doutrinárias, reitera argumentos apresentados na impugnação, e acresce considerações acerca dos princípios aplicáveis aos processos civil e penal, cita jurisprudência do STF sobre provas ilícitas, discorre sobre o papel da prova no processo, transcreve o art. 112 do CTN, e afirma que o auto de infração teria sido lavrado com base em *“meras informações conquanto nada trazem de concreto para elucidar os fatos, além de que, não comprovam com exatidão que a contribuinte em questão teria, efetivamente, omitido a receita. Ainda assim, a fiscalização da Secretaria da Receita Federal, por meio de simples indícios - sem ter provas concretas e seguras -, arbitrariamente, por presunção de omissão de receita constituiu o crédito tributário.”*

Disserta acerca do princípio da verdade material, afirma que a fiscalização deve observar a tipicidade, e a reafirma que a autuação se deu com amparo em presunções. Defende que não ocorreu o fato gerador da obrigação tributária, e novamente transcreve doutrina.

Afirma que o lançamento do crédito tributário deve primar pela segurança e certeza jurídica, o que não teria se verificado no caso concreto. Novamente, socorre-se se doutrina para divagar sobre segurança jurídica.

Conclui sua argumentação dizendo que *“inexistem condições legais para a manutenção dos autos de infração, seja pelo descumprimento da legislação de regência, seja pela inobservância de formalidades que o nulificam.”*

Alfim, requer o provimento do recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheira Fabiana Okchstein Kelbert, Relatora.

Do conhecimento

O recorrente teve ciência do acórdão em 12/06/2013 (e-fl. 480), e protocolou o recurso voluntário em 05/07/2013 (e-fl. 481), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/72, observada, assim sua tempestividade.

A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme art. 2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343 de 9 de junho de 2015.

Do pedido de reconhecimento da decadência

Conforme relatado, a recorrente alega que a decisão se equivocou ao reconhecer de ofício a decadência do IRPJ e da CSLL, relativo aos fatos geradores do 1º Trimestre de 2002, e, sobre essa mesma base de cálculo RECONHECER a decadência do PIS e da COFINS somente aos fatos geradores do mês de março/2002, quando deveria RECONHECER, também, relativo ao 1º Trimestre de 2002 (janeiro/fevereiro/março-2002).

O pedido formulado pela recorrente não pode ser conhecido, uma vez que em relação ao PIS e à COFINS, os meses de janeiro e fevereiro de 2002 sequer foram objeto do auto de infração (e-fls. 318-328), que indica a existência de débitos a partir de março de 2002, como bem analisado na decisão recorrida.

Assim, deixo de conhecer do pedido de reconhecimento da decadência do PIS e da COFINS nos meses de janeiro e fevereiro, por se tratar de pedido impossível.

Desse modo, verificada a tempestividade e os demais requisitos de admissibilidade, conheço em parte do recurso voluntário e passo a analisar o seu mérito.

Da preliminar de nulidade

Em preliminar, a recorrente alega que a decisão recorrida seria nula porquanto não teria examinado os argumentos da impugnação, o que configuraria cerceamento de defesa nos termos do art. 59, II do Decreto nº 70.235/72, e reafirma que não teve acesso aos autos para fazer cópias, o que igualmente seria causa de nulidade.

Não assiste qualquer razão à recorrente.

Primeiro, porque o acórdão recorrido enfrentou pontualmente todas as digressões trazidas em sede de impugnação, as quais revelam o intuito protelatório da recorrente, que não apresentou nenhum argumento jurídico ou documento capaz de afastar as infrações apuradas. Ao contrário: limitou-se a afirmar e reafirmar que caberia unicamente ao fisco fazer prova da ocorrência das infrações verificadas.

O mesmo se diga em relação ao argumento de que não teria obtido acesso aos autos. Conforme relatada, a recorrente foi intimada diversas vezes ao longo da fiscalização e da instrução do processo administrativo, tendo se quedado silente e inerte.

Ademais, não trouxe aos autos qualquer comprovação da alegada falta ou dificuldade de acesso aos autos, o que reforça a conclusão de que, na ausência de elementos capazes de afastar a tributação devida, a recorrente lançou mão de argumentos que claramente maculam a boa-fé objetiva exigida de todos os participantes do processo, tanto administrativo quanto judicial.

Desse modo, rejeito as preliminares de nulidade.

Do mérito

Conforme relatado, o recurso voluntário basicamente se limitou a reproduzir os argumentos trazidos em sede de impugnação, ainda que de forma atabalhoada e desordenada.

Dessa forma, tendo em vista que a fundamentação do recurso voluntário **não agregou novos elementos jurídicos**, à exceção do tópico relativo à exclusão do ICMS da base de cálculo de PIS e COFINS, valho-me da previsão contida no § 3º do art. 57 da Portaria MF nº 343, de 09.06.2015, que aprovou o RICARF vigente:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida **com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida**. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017) [Grifo nosso]

Desse modo, estou de pleno acordo com as suas conclusões, e com base na disposição regimental supra citada, valho-me das razões de decidir do voto condutor do respectivo acórdão:

DO MÉRITO. OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE PAGAMENTOS REALIZADOS PELA PESSOA JURÍDICA. PROVA DIRETA. APURAÇÃO DECORRENTE DO COTEJO DOS VALORES DE RECEITA BRUTA INFORMADOS NA (DIPJ) E A ESCRITURAÇÃO NO LIVRO CAIXA. BASE DE CALCULO DO PIS E COFINS. INADMISSIBILIDADE DE DEDUÇÃO DO ICMS. VERDADE MATERIAL.

Cumprir analisar as arguições de mérito que questionam a falta de fundamento das conclusões emanadas pela autoridade fiscal e a carência de suporte fático das ilicitudes configuradas a título de omissão de receitas, cuja pretensa inobservância compromete a certificação substancial dos fatos imponíveis relacionados aos lançamentos. Primeiramente, compete elucidar as questões vertentes As cogitadas alusões de singularidade e inconsistências na execução do procedimento fiscal que deram origem A parcela da autuação pautada na configuração de omissão de receita decorrente da falta de escrituração de pagamentos efetuados no curso do ano-calendário de 2002. Cumprir instar que as inferências foram circunstanciadas mediante cotejo da escrituração fiscal e das informações prestadas pelo próprio contribuinte (Relação de Notas Fiscais de Compras lançadas no ano-base de 2002), em atendimento ao Termo de Início de Fiscalização (fls. 8 e 51/84), agregada àquelas obtidas em procedimento de circularização pautado em requisições legalmente firmadas por meio de MPF-Extensivos (MPF-Ex), constituídos nos moldes da Portaria SRF nº 6.087, de 21/11/2005 (fls. 85/102), cujo contexto visou atestar a integralidade das operações mercantis realizadas entre o sujeito passivo e aquelas entidades, bem como a ocorrência da liquidação das transações no curso do período fiscalizado.

Vale frisar, ainda, que a autoridade fiscal concedeu prazo para impugnante manifestar-se acerca das divergências identificadas no curso do procedimento de fiscalização (fls. 106/116), consoante orienta a legislação de regência, entretanto, manteve-se inerte e silente, ou seja, em nenhum momento, antes da lavratura do auto de infração, insurgiu-se formalmente contra as omissões identificadas na ação fiscal.

Compete acentuar que tais informações, caso prestadas tempestivamente pelo contribuinte, viabilizariam analisar os fatos indiciários, bem como a origem e o nexo causal das circunstâncias identificadas através do exame das declarações conferidas pelos fornecedores, cujas inferências indicavam a existência de sinais de omissão de receita.

Contudo, a demanda resultou-se improficua defronte a falta de atendimento da intimação, denotado pelo decurso do período facultado para a apresentação de justificativas e esclarecimentos correlatos aos desembolsos ocorridos nos períodos de apuração sob exame.

Importa destacar, inclusive, que as pretensas alusões concernentes As operações de serviços consignadas nas notas fiscais escrituradas sob o CFOP nº 5.13 não implicam em nenhuma repercussão para alteração na composição da base impositiva apurada pela autoridade fiscal, haja vista que as referidas transações foram albergadas entre aquelas realizadas entre os fornecedores e a impugnante, conforme informações transmitidas em resposta aos trabalhos de circularização.

A propósito, agregado a isto, ao contrário daquilo que intenta em sua peça impugnatória, a análise intrínseca dos dados contidos nas notas fiscais comentadas pelo contribuinte, na verdade, denotam contemplam duas situações distintas:

1) Promover o registro do retorno de mercadoria encaminhada aos fornecedores a fim de realizar processo de industrialização, razão porque se justifica a inserção simultânea do CFOP 5.94 (Retorno de Industrialização);

2) A citação de expressão "CONDIÇÕES DE PAGAMENTO" ou, ainda, a vinculação de faturas e duplicatas, ambas complementadas com a descrição da data de vencimento das operações mercantis, cujas informações comprovam a constituição de obrigações a prazo ligadas As respectivas transações de compras e/ou beneficiamento, portanto, não se restringindo meramente ao trânsito de mercadorias ou insumos remetidos anteriormente àquelas empresas para fins de industrialização.

Nesse compasso, justamente em razão da falta de apresentação de documentação hábil e idônea para fins de comprovação da origem dos recursos utilizados para o pagamento de compras efetuadas perante seus fornecedores, consoante relação anexa à aludida intimação, a autoridade fiscal adotou a prerrogativa de aplicar a presunção legal para fins de apuração dos valores correspondentes As receitas omitidas, amparando-se no art. 40 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, ora retratado no art. 281, inciso I do RIR/99 (Regulamento do Imposto de Renda), aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, in verbis:

"Art. 40 (Lei nº 9.430, de 27/12/1996). 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". (destacou-se)

"Art. 281 (RIR/99). 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; " (destacou-se)

Neste panorama, cumpre inferir que a legislação tributária qualifica a falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica na condição de desembolso realizado com recursos não submetidos à tributação, admitindo-se, assim, a constituição de impostos e contribuições incidentes sobre a receita omitida, bem como a aplicação da penalidade prevista na norma de regência.

Assim, o art. 528 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), trasladando os termos do art. 24, da Lei nº 9.249, de 1995, assim dispõe:

"Art. 528. Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente, observado o disposto no art. 519 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).

Parágrafo Único. No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, está set-6 adicionada aquela que corresponder o percentual mais elevado (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, § 1º)."

Cumprido esclarecer que, com fulcro neste dispositivo legal, impulsionou-se a existência da falta de escrituração de pagamentos efetuados à condição de presunção legal de omissão de receita, em relação aos fatos geradores futuros e pendentes ocorridos a partir de 10 de janeiro de 1997, atenuando, assim, o ônus probatório atribuído à autoridade administrativa, que, para proceder o lançamento de ofício, passou a ter que demonstrar apenas a existência de valores de pagamentos não escriturados e de origem não comprovada pela sociedade, após devida intimação dirigida ao sujeito passivo para fins de prestação de esclarecimentos e efetuar as devidas comprovações mediante apresentação de livros e documentação hábil e idônea.

Vale lembrar que as presunções legais, ao contrário das presunções de fato, por decorrerem de norma jurídica expressa, transformam-se em declarações de verdade, por força de lei, que, ante a dúvida ou a própria inviabilidade de atingir o juízo exato sobre determinados fatos, declara antecipadamente o princípio de certeza sobre eles, passando a ser considerados como meio de prova por presunção legal.

Dessa forma, o efeito prático da presunção legal, que ora detém caráter relativo, é justamente inverter o ônus da prova ao sujeito passivo, dispensando a autoridade fiscal de patentear, em relação ao caso concreto, que o fato jurídico, com as características descritas na lei, corresponde efetivamente ao fato econômico que a norma presume caracterizar-se na hipótese de omissão de receita passível de tributação do imposto de renda e tributação reflexa, cabendo ao contribuinte, por sua vez, produzir todas as provas em contrário, juridicamente admitidas para fins de demonstrar eventual inveracidade prática da presunção imputada.

Sob este enfoque, configurada a omissão de receitas decorrente da caracterização da ocorrência de compras pagas e não escrituradas pela entidade, denota-se irrepreensível a tributação de ofício noticiada nos autos de infração em litígio, mediante a aplicação da presunção legal fixada pelo art. 40 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996.

Outrossim, a parcela aos lançamentos vinculados à omissão de receita correlato As receitas de brutas ocorridas no ano-calendário de 2002, impende registrar que, ao contrário da infração anterior, as aludidas omissões foram apuradas de forma objetiva e direta, mediante cotejo o Livro Caixa (fls. 51/79) e os dados constantes da Declaração de Informações Econômico Fiscais (DIPJ) atinente ao Exercício 2003 — Ano-Calendário 2002 (fls. 9/40), cujas inferências reportadas no curso do procedimento de fiscalização certificaram a ocorrência de importâncias registradas na escrituração fiscal, porém, não oferecidos A tributação por ocasião da entrega da declaração.

Por sinal, vale frisar que resta expresso na escrituração levada a efeito no Livro Caixa da entidade, que o contribuinte auferiu receita de vendas lançadas sob a rubrica "INDZ. EFETUADA POR TERCEIROS", cujos importes não foram informados na DIPJ e inserem-se nas variações apuradas pela autoridade lançadora.

Neste sentido, cabe destacar os pronunciamentos explicitados pelo Primeiro Conselho de Contribuintes nos julgamentos que trataram de eventos similares:

"IRPJ - CSLL - OMISSÃO DE RECEITAS - Constatadas diferenças entre os valores informados à SRF e a escrituração, podem ser consideradas omissão de receitas, quando o contribuinte não demonstra que o diferencial não se refere a receita da empresa." (Acórdão nº 105-15.512, de 26/01/2006) (destacou-se)

"OMISSÃO DE RECEITA - LUCRO PRESUMIDO. Constatada a omissão de receita, pela confrontação entre os valores de receita constantes na escrituração fiscal e os valores declarados à SRF, e tendo o lucro sido apurado pelo Regime de apuração do Lucro Presumido, mesmo regime adotado pela contribuinte, cabível o lançamento." (Acórdão nº 107-09267, de 22/01/2008) (destacou-se)

Assim, conclui-se plenamente legítima a tributação de ofício ante a configuração de omissão de receita bruta da entidade, em decorrência do cruzamento das informações pertinentes As operações de vendas declaradas na DIPJ com aquelas integrantes da escrituração do Livro Caixa.

(...)

Encerrado a série de sofismas intentados no contexto do mérito da peça impugnatória, conquanto toda a irresignação do interessado, compete acentuar que fica patente, na verdade, a inexistência de qualquer prova inequívoca hábil e idônea conjugada As contrarrazões submetidas a exame perante a autoridade julgadora, em relação as quais permitiriam conceder argumentos admissíveis de incitarem a elisão os créditos tributários integrantes dos aludidos autos de infração, revelando manifesta ausência de inovação das circunstâncias informações analisadas pela autoridade fiscal no curso do procedimento de fiscalização.

Sob este foco, compete acentuar que a comprovação dos fatos contestados pelo impugnante deve ser efetuada mediante a apresentação de material probatório representativo das pretensas argumentações, cuja documentação fiscal demanda sua manutenção em boa ordem e conservação sob a responsabilidade do sujeito passivo a fim de serem colocados A disposição da Secretaria da Receita Federal do Brasil, enquanto não ocorrida a decadência ou a prescrição dos créditos tributários vinculados aos fatos a que se refiram o período alcançado pelo procedimento de fiscalização, conforme determina o art. 195, parágrafo único do Código Tributário Nacional e o art. 264, caput e §3º do Regulamento do Imposto de Renda RIR199), aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999.

Em resumo, as providências a cargo do contribuinte deveriam ter sido levadas a efeito na fase de litigiosa do procedimento, objetivando a exequibilidade dos meios probatórios que fundamentassem as contra-razões interpostas pelo contribuinte, bem como promover a comprovação fidedigna das arguições submetidas a exame na peça impugnatória, hipótese que não foi também observada no momento apropriado para o exercício deste direito, prejudicando a eficácia das controvérsias correlatas aos lançamentos de ofício e repetindo o comportamento de inércia noticiado pela autoridade fiscal, ao encerramento da respectiva ação fiscal.

Por seu turno, assente-se que o apoio de defesa pautado em meras alegações, não tem a força de Verdade Material em sede dos ritos e formalidades disciplinados para o Processo Administrativo Fiscal, os quais demandam o amparo mediante apresentação de material probatório hábil e idôneo em conformidade com a legislação tributária.

Nesse compasso, sinaliza o Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF), nos arts. 15 e 16, inciso III e parágrafo 4º, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993 e pela Lei nº 9.532, de 1997, o qual disciplina os trâmites do processo administrativo fiscal, onde se evidencia que é da essência da relação processual que as alegações sejam devidamente instruídas com as respectivas provas no ato da impugnação, consoante se depreende do excerto abaixo transcrito:

"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.

(destacou-se)

Art. 16 - A impugnação mencionará:

I- (...)

II - (..)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. (destacou-se)

Art. 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

- b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)
c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)" (destacou-se)

Assim, cumpre instar que o art. 16, inciso III, norteia-se que após o encerramento dos procedimentos conferidos à autoridade fiscal para traduzir mediante provas os fundamentos da exigência do crédito tributário, transmite-se o ônus da prova ao sujeito passivo para aduzir contraposições aos autos de infração, mediante formalização da correspondente peça impugnatória.

Dessa maneira, atribui-se ao impugnante firmar justificativas motivadas e corroboradas em razões e fatos que demonstrem suas objeções ao lançamento, bem assim provar a falta dos pressupostos de sua ocorrência ou a existência de fatores inadmissíveis em relação à obrigação tributária constituída em procedimento de ofício.

Importante acentuar, em caráter suplementar, que a comprovação da verdade material relacionada à exigência fiscal sob litígio, bem como o ônus da prova, devem obedecer aos ditames fixados no art. 9º, §1º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, trasladado para o art. 923 do RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, condições estas que não ficaram configuradas no momento da interposição da impugnação.

Em suma, cabe ao sujeito passivo comprovar o que atesta, sob pena de preclusão do direito de interpor em outro momento processual, portanto, tornando inadmissível a consecução do propósito firmado no fecho de sua peça impugnatória.

Esse, por sinal, tem sido o entendimento do Egrégio Conselho de Contribuintes, como atesta de forma ilustrativa a ementa do seguinte acórdão:

(...)

Destarte, não merecem acolhidas as alegações interpostas pelo contribuinte, impondo-se a manutenção dos efeitos da tributação de ofício integrante dos autos de infração em litígio.

DA TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Finalmente, cumpre instar que a decisão pertinente ao lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica — IRPJ deve nortear as inferências correlatas aos autos de infração decorrentes, os quais, no presente caso, foram lavrados para fins de constituição da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), tendo em vista que derivam de elementos de prova idênticos e mantêm íntima relação de causa e efeito.

Destarte, conquanto o inconformismo manifesto em relação aos autos de infração, ora superada na discussão de mérito, compete acentuar que tais inferências encontram fundamento legal, plenamente em vigor, nos termos do art. 24, caput, da Lei nº 9.249, de 26/12/1995, segundo o qual estabelece que constatada a omissão de receita, esta deve ser tributada pelo imposto de renda de acordo com o regime a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a receita omitida.

Neste compasso, de acordo com o § 2º do art. 24, da Lei nº 9.249, de 26/12/1995, denota-se irrepreensível a admissibilidade da aplicação do preceito legal para fins de determinação da base imponible que vise a constituição de lançamento das contribuições reflexas.

Assim sendo, impõe-se não acolher as contestações atreladas à formação da base de cálculo das contribuições federais.

Destaco que deixei de transcrever do acórdão os tópicos relativos à não vinculatividade das decisões administrativas e ao pedido de perícia porque não foram objeto de insurgência no recurso voluntário.

DA EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DE PIS E COFINS

No ponto, o acórdão recorrido assentou o quanto segue:

Finalmente, cumpre instar que não cabe nenhum reparo A base impositiva apurada em relação As contribuições do PIS e da COFINS, porquanto a norma disposta no § 2º, do art. 3º, da Lei nº 9.718, de 27/11/1998, abaixo reproduzida, estabelece de forma taxativa e restrita às hipóteses de exclusão da receita bruta da pessoa jurídica:

"Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde a receita bruta da pessoa jurídica.

Art. 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

Art. 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 20, excluem-se da receita bruta:

I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário; (destacou-se)

II - as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita; (Redação dada pela Medida Provisória nº2158-35, de 2001)

IV - a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente."

Assim sendo, a exclusão do ICMS somente se admite quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador de serviços quando na condição de substituto tributário, circunstância que não guarda nenhuma conexão com os fatos tratados nas respectivas autuações.

Sob este prisma, é pertinente registrar que o Superior Tribunal de Justiça (STJ) sumulou o entendimento de que o ICMS integra a base de cálculo do PIS e da COFINS, quais sejam: a Súmula nº 68 (publicada no DJ 04/02/1993, p. 775) e a Súmula nº 94 (publicada no DJ 28/02/1994, p. 2961), respectivamente.

Ainda nessa acepção, cabe destacar que o Primeiro Conselho de Contribuintes mantém posicionamento análogo, conforme se pode notar pelo conteúdo dos excertos abaixo reproduzidos:

(...)

Desse modo, conclui-se que a legislação de regência prevê a inclusão do ICMS nas bases de cálculo da contribuição da COFINS e do PIS, sendo, portanto, inverídicas as assertivas contidas nesta controvérsia.

Quanto ao ponto, a discussão da matéria levada a julgamento pelo Supremo Tribunal Federal por meio do RE 574.706/RS, com repercussão geral, foi encerrada com a fixação da seguinte tese: "O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS."

A referida decisão foi objeto de embargos de declaração, parcialmente acolhidos para determinar os efeitos desta tese no tempo (modulação), com a seguinte solução:

O Tribunal, por maioria, acolheu, em parte, os embargos de declaração, para modular os efeitos do julgado cuja produção haverá de se dar após 15.3.2017 - data em que julgado o RE nº 574.706 e fixada a tese com repercussão geral "O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS" -, **ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até a data da sessão em que proferido o julgamento**, vencidos os Ministros Edson Fachin, Rosa Weber e Marco Aurélio. Por maioria, rejeitou os embargos quanto à alegação de omissão, obscuridade ou contradição e, no ponto relativo ao ICMS excluído da base de cálculo das contribuições PIS-COFINS, prevaleceu o entendimento de que se trata do ICMS destacado, vencidos os Ministros Nunes Marques, Roberto Barroso e Gilmar Mendes. Tudo nos termos do voto da Relatora. Presidência do Ministro Luiz Fux. Plenário, 13.05.2021 (Sessão realizada por videoconferência - Resolução 672/2020/STF).

A referida decisão teve seu trânsito em julgado em 17/09/2021, como se observa da certidão abaixo:

	<i>Supremo Tribunal Federal</i>
CERTIDÃO DE TRÂNSITO	
RECURSO EXTRAORDINÁRIO 574706	
RECORRENTE(S):	IMCOPA IMPORTAÇÃO, EXPORTAÇÃO E INDÚSTRIA DE ÓLEOS LTDA
ADVOGADO(A/S):	LUIS AUGUSTO DE OLIVEIRA AZEVEDO E OUTROS(A/S)
RECORRIDO(A/S):	UNIÃO
PROCURADOR(ES):	PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
Certifico que o(a) acórdão/decisão transitou em julgado em 09/09/2021.	
Brasília, 17 de setembro de 2021.	
Secretaria Judiciária (documento eletrônico)	

No caso concreto, a discussão administrativa, teve início com a apresentação da impugnação em 22/06/2007, data anterior ao julgamento proferido pelo STF em 15/03/2017:

Decisão: O Tribunal, por maioria e nos termos do voto da Relatora, Ministra Cármen Lúcia (Presidente), apreciando o tema 69 da repercussão geral, deu provimento ao recurso extraordinário e fixou a seguinte tese: "O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins". Vencidos os Ministros Edson Fachin, Roberto Barroso, Dias Toffoli e Gilmar Mendes. Nesta assentada o Ministro Dias Toffoli aditou seu voto. Plenário, 15.3.2017.

Assim, tendo em vista o trânsito em julgado da decisão que determinou a exclusão do ICMS das base de cálculo de PIS e COFINS, e que os efeitos desta decisão retroagem por força da discussão administrativa anterior, o provimento do recurso depende da comprovação nos autos que a recorrente efetivamente recolheu o ICMS.

Verifico, desse modo, que nas notas fiscais juntadas aos autos (e-fls. 127-215) não comprovam que foi a recorrente quem realizou o recolhimento, uma vez que se tratam de notas fiscais de compras, e não de vendas realizadas pela recorrente.

Assim, nego provimento no ponto.

Conclusão

Diante do exposto, conheço parcialmente do recurso voluntário, rejeito as preliminares de nulidade, no mérito NEGOU PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

FABIANA OKCHSTEIN KELBERT